

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS AMÉRICAS VICERRECTORÍA
ACADÉMICA**

CARRERA O ESCUELA DE DERECHO

**“ANÁLISIS JURÍDICO DEL MARCO REGULATORIO DEL CONTRATO DE
COMPRAVENTA ELECTRÓNICO EN MATERIA TRIBUTARIA DESDE
PERSPECTIVA DE LA LEGISLACIÓN COSTARRICENSE”**

**MODALIDAD DE TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO ACADÉMICO DE
LICENCIATURA EN DERECHO**

JEANNETTE GABRIELA HERRERA CAMPOS

TUTORA: SHIRLEY DEL ROSARIO ROJAS DELGADO

SEDE ARANJUEZ

NOVIEMBRE, 2022

INDÍCE DE CONTENIDO

Resumen	vii
Abreviaturas	x
CAPÍTULO I.....	1
Problema de la investigación	2
Planteamiento del problema.....	2
Objetivo general.....	4
Objetivos específicos.....	4
Justificación	4
Antecedentes internacionales de la investigación.....	5
Antecedentes nacionales de la investigación.....	22
Proyecciones	39
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	41
Derecho comercial	42
Definición del derecho comercial.....	42
Teoría subjetiva y objetiva del Derecho Mercantil	44
Teoría de la empresa	45
Conceptualización del negocio jurídico.....	46
Lucro dentro de los negocios jurídicos.....	47
Contratos comerciales.....	47
Concepto de contrato.....	48
Teoría general de las obligaciones dentro de los contratos.....	48
La contraprestación dentro de los contratos comerciales.....	50
Definición del contrato de compraventa	50
Las tecnologías de la información	51
Definición de las tecnologías de la información.....	51
La Teoría de la Información.....	51
Bases de la globalización	51
Comercio electrónico	52
Definición del Comercio electrónico	52
Concepto de las comunicaciones electrónicas dentro del comercio electrónico.....	53
Definición de los contratos electrónicos.....	54
Principios del comercio electrónico	54

Teoría del Estado.....	55
Definición de Administración Pública.....	55
Principio de legalidad dentro de la Legislación Costarricense	56
Definición de la potestad de imperio	56
Concepto de fiscalidad	57
Política fiscal	57
Definición de tributos.....	58
CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO.....	60
Enfoque de la investigación.....	61
Diseño metodológico	62
Transversal	62
Analítico.....	63
Variables metodológicas	64
Técnicas e instrumentos metodológicos.....	66
Técnicas	67
Revisión documental	67
Sujetos y fuentes de información.....	71
Recolección y análisis de información.....	72
CAPÍTULO IV. ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	74
Generalidades del contrato de compraventa electrónico	75
Generalidades de los contratos mercantiles.....	75
Definición del Derecho Mercantil	75
Contrato de Compraventa Tradicional	77
Elementos Esenciales del Contrato de Compraventa	78
Objeto.....	78
Causa	79
Consentimiento	80
Formalidades.....	82
Principios del Contrato de Compraventa	84
Principio de Buena Fe.....	84
Principio de Publicidad	85
Principio de Presunción de Onerosidad	86
Generalidades del comercio electrónico.....	86

Historia del comercio electrónico	86
Comercio electrónico	89
Comercio electrónico y sus tipos.....	90
¿Qué es la compraventa electrónica?	91
Semejanzas y diferencias del contrato de compraventa electrónico con el contrato de compraventa tradicional.....	93
Contrato de compraventa electrónico en materia tributaria	94
Historia del Marco Jurídico Tributario Costarricense.....	94
Globalización Como Parte del Marco Jurídico Tributario Costarricense.....	94
Reformas del Derecho Tributario en los Ochentas y Noventas Provocando un Nuevo Sistema Tributario costarricense	97
Sistema Tributario Costarricense	98
Generalidades del Sistema Tributario Costarricense.	98
¿Qué es un Sistema Tributario?	98
Principales Actores en el Sistema Tributario Costarricense.....	100
Tributos en Costa Rica	101
Definición de Tributo.....	101
Sanciones y delitos tributarios	103
Infracciones Administrativas	103
Delitos Tributarios	105
Fiscalidad del comercio electrónico y gestión tributaria en Costa Rica	105
Aspectos Generales de la Fiscalidad del Comercio Electrónico	105
Comercio electrónico desde la perspectiva internacional	107
Comercio electrónico según lo establecido por las Naciones Unidas.....	107
Convención de Nueva York (2005)	107
Derecho comparado del comercio electrónico con el país de España	108
Derecho comparado del comercio electrónico con el país de Colombia.....	111
Fiscalidad del contrato de compraventa electrónico en Costa Rica	114
¿El comercio electrónico se encuentra regulado en Costa Rica?.....	114
Generalidades de la Normativa Costarricense en Relación con el Comercio Electrónico	114
Regulación de la Ley 7472 a Nivel de Comercio Electrónico.....	115
Información del Comerciante.....	116
Información sobre los Bienes y Servicios	116
Información sobre la Transacción	117

Proceso de Confirmación	118
Reclamaciones del Consumidor	118
Proyecto de ley “Ley de Comercio Electrónico”	119
Capítulo I. Disposiciones Generales	119
Capítulo II. De la Contratación Electrónica y Telemática	119
Capítulo III. Medios de Control.....	120
Capítulo IV. Régimen de Responsabilidades	121
Digitalización de la fiscalización en Costa Rica	123
Introducción a la Digitalización en Costa Rica.....	123
Ley de Certificados, Firma Digital y Documentos Electrónicos.	124
Comprobantes Electrónicos para Elementos Tributarios.....	128
Introducción a los Tributos Aplicables del Contrato de Compraventa en Costa Rica.....	133
La ley del Fortalecimiento de las Finanzas Públicas Aplicable a la Compraventa en Costa Rica.	134
Hecho Generador de la Ley del fortalecimiento de las Finanzas Públicas.	134
Base Imponible del Impuesto de Valor Agregado Dentro de la Ley del fortalecimiento de las Finanzas Públicas.....	135
La Ley del Impuesto de la Renta Aplicable a la Compraventa en Costa Rica.	136
Objetivo de la Ley del Impuesto de la Renta.....	136
Hecho Generador de la Ley del Impuesto de la Renta.....	137
Base Imponible del Impuesto de la Renta.....	137
La Ley del Impuesto sobre Traspaso de Bienes Inmuebles Aplicable a la Compraventa en Costa Rica.	138
Objeto y Hecho Generador en la Ley del Impuesto sobre el Traspaso de Bienes Inmuebles.....	138
Base Imponible en la Ley del Impuesto sobre el Traspaso de Bienes Inmuebles.	139
La Ley de Arancel de Aduanas Aplicable a la Compraventa en Costa Rica.	139
CAPITULO V. CONCLUSIONES Y REFERENCIAS	141
Conclusiones	142
Referencias.....	148

INDÍCE DE TABLAS

Tabla 1: Porcentaje de tarifas diferenciadas del impuesto del IVA en la legislación colombiana	113
Tabla 2: Tarifas reducidas del impuesto de valor agregado	136
Tabla 3: Porcentajes de exención del impuesto de la renta en personas jurídicas	138

Resumen

Este trabajo de investigación abordó el tema sobre la regulación del comercio electrónico y específicamente el contrato de compraventa electrónico porque se ha observado que las negociaciones comerciales electrónicas, día a día son más utilizadas.

En Costa Rica, actualmente existe una problemática, la cual es la falta de normativa concreta actual en la temática del comercio electrónico que provoca inseguridad jurídica para las personas físicas y jurídicas que ejecutan este tipo de negocios jurídicos.

El objetivo principal del Trabajo de Investigación es analizar el marco regulatorio del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria desde la perspectiva de la Legislación costarricense.

Se plantea una metodología cualitativa, con un diseño metodológico transversal y analítico, en el desarrollo se guiará en la revisión de la doctrina nacional e internacional sobre el contrato de compraventa electrónico, así como un análisis de la normativa de los países de España, Colombia y Panamá, se genera una comparativa con la normativa costarricense en relación con el comercio electrónico y para finalizar una revisión de convenios internacionales sobre el comercio electrónico.

Del estudio realizado sobre el contrato de compraventa electrónico se generaron diversas conclusiones, dentro de las más relevantes se encuentran las mencionadas a continuación: Del proceso de investigación realizado, sobre el contrato de compraventa electrónico, se logró identificar que el comercio electrónico actualmente es una de las principales formas que utilizan, tanto, las personas físicas, como las personas jurídicas para efectuar sus negocios jurídicos.

Dentro del comercio electrónico, uno de los contratos más relevantes es el contrato de compraventa porque este es el contrato utilizado por los comerciantes para efectuar la venta de los productos ofertados, los cuales son resultado de sus actividades lucrativas, así como para los consumidores de obtener los bienes requeridos, según sus necesidades.

Se logra establecer, por otra parte, que el contrato de compraventa electrónico, a la luz de la jurisdicción costarricense como primer objetivo de la presente investigación, se encuentra regulado mediante la ley 7274, la Ley de la Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del Consumidor, con un enfoque de protección al consumidor ante posibles afectaciones que puedan provocarles los comerciantes.

Es importante destacar que, dentro del ordenamiento jurídico costarricense, se han realizado importantes cambios, se incluye en ellos a las tecnologías de la información y la comunicación, con el propósito de volver más eficiente, tanto el cobro de los tributos, así como todo el sistema tributario en general.

El presente análisis y proceso de investigación permite generar criterio jurídico, en relación con cómo se encuentra regulado el contrato de compraventa electrónico desde la legislación costarricense; el cual permite concluir que en la legislación costarricense se han efectuado esfuerzos para regularlo, pero el mayor inconveniente es que la normativa no se encuentra centralizada, sino que difusa dentro del ordenamiento jurídico, lo que provoca confusión, tanto para los comerciantes como para los contribuyentes.

En relación con la materia tributaria no hay ninguna distinción de los tributos que debe pagar una persona que ejecute sus negocios jurídicos de manera personal, es decir, entre presentes, así como una persona que efectúe sus negocios jurídicos por medio del comercio electrónico.

Se concluye, por lo anterior, la necesidad de un proyecto de ley integral, en el que se regulen todos los aspectos necesarios para clarificar el comercio electrónico, tanto en materia tributaria, como en general, es la mejor solución para dejar atrás esta incertidumbre jurídica de estas actividades comerciales ante la globalización y la facilidad del comercio electrónico.

Palabras clave: fiscalidad, comercio electrónico, contrato de compraventa electrónico, derecho comparado.

Abreviaturas

Abreviatura	Significado
DGT	Dirección General de Tributación
RAC	Resolución alterna de conflictos
OMC	Organización Mundial del Comercio
RAE	Real Academia Española
TIC	Tecnologías de la información y comunicación
LGAP	Ley General de la Administración Pública
CNPT	Código normas y procedimientos tributarios
B2C	Business to costumer / empresa y consumidor
B2B	Business to business / empresa y empresa
B2A	Business to administration / empresa y la administracion publica
C2A	Customer y administration / consumidor y administracion publica
A2A	Administration to administration / administracion publica y administracion publica
B2E	Business to empleyee empresa y empleado
P2P	Peer to peer / consumidor y consumidor
CP	Constitución Política
UE	Unión Europea
IVA	Impuesto de Valor Agregado
MEIC	Ministerio de economía, industria y comercio
LPCDEC	Ley de la promoción de la competencia y defensa efectiva del consumidor

CAPÍTULO I

Problema de la investigación

Planteamiento del problema

El comercio desde sus inicios se ha efectuado desde una informalidad debido a que muchas de las compras se realizan por medio de un intercambio de bienes o servicios cancelados en efectivo porque en las últimas décadas se ha efectuado un avance tecnológico y junto con la globalización que se observa día con día, se ha generado un cambio de perspectiva en las personas, motivo por el cual, el comercio se ha llegado a digitalizar y con esto la completa informalidad de los contratos está formando parte del pasado.

Otro aspecto por considerar es que esta revolución tecnológica junto con los recientes acontecimientos, producto de la pandemia Covid-19 en el periodo 2020, ha hecho revolucionar el comercio electrónico, el cual se mantiene en auge hoy porque con el comercio electrónico las personas tienen la comodidad de efectuar sus actividades comerciales y sus compras de una manera más práctica para ambas partes, por su lado el comprador no tiene que invertir tiempo y dinero en el traslado hasta un comercio en una instalación física, por otro lado el vendedor tiene una gama más amplia de posibles negociaciones.

La digitalización del comercio electrónico, actualmente es una realidad en Costa Rica y el mundo, puede ser una solución para fortalecer al Estado, con la forma de recolectar los impuestos, la cual es fuente principal de ingresos para combatir el gasto público porque con el comercio electrónico, los negocios jurídicos realizados por medios electrónicos pueden generar un respaldo electrónico y con estos registros evitar la informalidad dentro de los negocios comerciales.

Esta digitalización podría llegar a ser una solución para la evasión fiscal que era provocada por esta informalidad, la cual se había generado en el país, en los negocios comerciales porque en

este caso la evasión fiscal se estaría dando por vacíos normativos y no por voluntad de los contribuyentes porque con los registros electrónicos, se podría a su vez llevar un control más preciso de los tributos en general y especialmente los que son producto de las negociaciones realizadas por medio electrónicos, con esto fortalecer la recaudación en Costa Rica.

La desventaja en relación con este ideal, es que el Ordenamiento Jurídico Costarricense, a su vez, no ha avanzado al mismo ritmo que el de la tecnología, por ende, la globalización, porque los contratos electrónicos se encuentran totalmente desprotegidos por el Ordenamiento Jurídico Costarricense. No hay en Costa Rica ninguna ley específica para regular al comercio electrónico y los tributos que deben pagar específicamente los contribuyentes en el tema de comercio electrónico, lo cual genera una inseguridad jurídica para los usuarios como para los contribuyentes porque el Marco Regulatorio Tributario, en relación con el comercio electrónico se encuentra totalmente desactualizado, lo cual en muchos casos, genera un vacío legal y un portillo para que muchas de las personas que efectúan el comercio electrónico, se les cobre un tributo que no se encuentra debidamente regulado o no se cobren a falta de una ley específica en esta materia.

A pesar de que se han intentado hacer algunos avances para la recaudación de impuestos, los mismos han sido debido a esfuerzos del Ministerio de Hacienda y a la DGT, pero no se ha visualizado una voluntad del Estado para regular el comercio electrónico, lo cual se considera de gran importancia, más que necesario, se considera una prioridad tener una normativa clara, actual y efectiva, la cual debe ayudar a combatir la evasión de impuestos y de lo contrario tener un sistema fiscal eficaz.

Pregunta de investigación:

¿Cómo se encuentra establecido el marco regulatorio del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria desde perspectiva de la legislación costarricense?

Objetivo general

Analizar el marco regulatorio del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria desde perspectiva de la legislación costarricense.

Objetivos específicos

1. Revisar el contrato electrónico de compra venta a la luz de la jurisdicción costarricense.
2. Interpretar la aplicabilidad actual que se le brinda al contrato de compra venta en relación con la Legislación Tributaria Costarricense.
3. Recomendar criterio jurídico sobre el regulatorio del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria desde perspectiva de la Legislación Costarricense.

Justificación

En Costa Rica, actualmente, debido al avance de las tecnologías y el mundo globalizado en el que se vive, ha provocado que las personas opten por modalidades alternas novedosas para realizar actos de comercio, como lo son las contrataciones de ventas de artículos por medio de medios tecnológicos porque generan una comodidad a las personas, de poder realizar actos de comercio desde la comodidad de su casa o trabajo, sin la necesidad de trasladarse a una tienda física.

Debido a estas nuevas modalidades del comercio electrónico en contrataciones de compraventa se debe asegurar que todas las personas que conforman estos negocios jurídicos tengan certeza jurídica, tanto en sus derechos como obligaciones, esto para que el Estado por medio de su normativa brinde seguridad jurídica, para todos aquellos administrados que decidan realizar estos negocios de manera electrónica.

A pesar de la importancia de la regulación Estatal en relación con la contratación electrónica, a nivel general para tutelar los derechos y obligaciones de todas aquellas personas que los ejecuten, se ha visualizado que dicho avance regulatorio no va junto con el avance del comercio electrónico.

En Costa Rica ha habido grandes esfuerzos por adaptar la normativa vigente, en relación con los contratos electrónicos de compra venta, pero esos intentos de adaptación no han logrado actualizar el marco normativo existente, por el contrario, se ha concluido la necesidad de crear un marco regulatorio tributario claro, transparente y eficaz.

Esto para garantizarle a todas las personas sus derechos y obligaciones, en este caso un Marco Jurídico Tributario integral tiene grandes ventajas, tanto para el Estado porque podría ayudar a controlar la evasión y eludir los impuestos en muchas actividades comerciales que trabajan de manera electrónica, puesto que los impuestos que se recaudan, son el pilar fundamental para la economía del país, así como para el contribuyente porque el mismo tendría las normas claras y transparentes de cómo operar el comercio electrónico en materia tributaria.

Debido a estas razones expresadas anteriormente se va a realizar este trabajo de investigación que se enfoca en analizar la actual regulación en Costa Rica en relación con los contratos de compra venta electrónica en materia tributaria, esto con el fin de buscar mejoras normativas en el proceso de conocimiento para el contribuyente de sus obligaciones, también con el fin de que el Estado pueda luchar con la evasión de impuestos y con esto mejorar la captación de los tributos, en los casos de negocios electrónicos.

Antecedentes internacionales de la investigación

Del proceso de investigación, se evidencia un primer trabajo que corresponde a Arroba (2014), quien realizó la investigación denominada: “Perfeccionamiento del contrato electrónico en las legislaciones de los países miembros de la comunidad andina y la posibilidad de llegar a un régimen armonizado o unificado”, con el cual obtuvo el título de Licenciatura en Derecho.

El trabajo de investigación se enfoca en desarrollar los beneficios que se han obtenido con el crecimiento y avance de la tecnología, en relación con la creación de la figura del comercio electrónico, con ello la obligación que tienen los Estados de regularlo, con un enfoque en los países andinos.

El precitado desarrollo de las tecnologías de la información y la comunicación ha traído aparejado consigo nuevas formas de interacción comercial, el comercio electrónico ha permitido que muchos negocios se desarrollen empleando exclusiva o parcialmente vías electrónicas de comunicación, donde los contratantes pueden incluso no conocerse, mantener una interacción en tiempo real o diferido, desconocer la ubicación del co-contratante, entre otras situaciones, a esta realidad el derecho no puede mantenerse ajeno, es necesario su participación activa en los temas que ameritan una regulación. (Arroba, 2014, p. 8)

Se evidencia que el problema de esta investigación comienza con un cambio generacional, que empezó a gestarse con los avances tecnológicos que ocurrieron en la Segunda Guerra Mundial, posteriormente a este gran acontecimiento poco a poco la tecnología fue creciendo y expandiéndose por todo el mundo, lo cual ha propiciado con el aporte de esta se realice comercio de forma electrónica, o bien, con medios electrónicos, la cual se enfoca que ambas partes puedan tener comunicación directa sin tener que estar en el mismo lugar presencialmente, sino que sea en línea, es decir a través del internet.

La normativa interna de los diferentes países alrededor del mundo reconoce desde antaño la necesidad de regular el momento y lugar en que un contrato se entiende perfeccionado, en la medida que de tales circunstancias depende una serie de consecuencias jurídicas, como es, el foro aplicable y la legislación competente en el caso del lugar de perfeccionamiento del contrato y el momento desde el cual un acuerdo de voluntades genera obligaciones en el caso del momento de perfeccionamiento de un contrato. (Arroba, 2014, pp. 8-9)

Esta modalidad de comercio, por medios electrónicos genera una necesidad de que las legislaciones comiencen a normar el comercio electrónico, en sí como un tipo de contrato más porque, a falta de regulación específica, puede afectar en la espera jurídica de muchos contratantes.

Arroba (2014) utiliza una metodología de análisis de Derecho Comparado de las legislaciones Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia, con el fin de determinar cuáles semejanzas y diferencias puede encontrar en las regulaciones de cada uno de los países indicados.

La investigación por otro lado, se dividió en tres capítulos, los cuales se dividieron de la siguiente manera: el primero relata las generalidades del nombrado contrato por medios telemáticos, es decir, el contrato electrónico, el segundo capítulo se enfoca en el comercio electrónico, pero relacionados en los países indicados anteriormente y el tercer capítulo brinda un análisis del Régimen Jurídico que tienen los países indicados y realiza un análisis en el cual se establece si es posible la unificación de criterio legislativo.

Como conclusión general de la investigación de Arroba (2014) es que, se determina que, en los países miembros de la comunidad andina, con sus siglas CAN, todos poseen regulaciones muy distintas, por lo que el tema de unificación legislativa es un poco complejo, adicionalmente

que el autor considera prudente dividir al comercio electrónico en dos, el comercio electrónico entre presentes, es decir, que se encuentran en el mismo lugar en el momento de la perfección del contrato y entre ausentes, el cual es totalmente lo opuesto que el anterior, las personas no se encuentran en el mismo lugar, donde se perfecciona el contrato, incluso puede haber variación en tiempo de que, cada una de las partes poseen la voluntad de aceptación sobre el negocio jurídico acordado por medio del contrato, de los cuales se desarrolla a continuación cada una de sus conclusiones.

El análisis normativo comparado de las cuatro legislaciones de los países miembros de las CAN demuestra que cada una de estas legislaciones adopta criterios diferentes para establecer el momento en que el contrato celebrado entre ausentes se considera perfeccionado, estos criterios incluso varían al interno de las legislaciones de los países implicados, de tal suerte que incluso entre legislación civil y mercantil se encuentra la aplicación de diferentes teorías. (Arroba, 2014, p. 87)

Como primera conclusión, se determina que la diferencia más notable entre los aspectos investigados es el perfeccionamiento del contrato electrónico entre ausentes, por lo que en cada uno de los países tiene una teoría diferente de cuando ya se encuentra totalmente perfeccionado el contrato, por lo que es de manera compleja unificar el criterio como se establecía en el acuerdo de Cartagena. “Para el caso de los contratos celebrados entre presentes, aplicable a la contratación por medio de videoconferencia, la oferta deberá ser aceptada o rechazada al acto de oírse, caso contrario no causará obligatoriedad” (Arroba, 2014, P. 88), el motivo de la des unificación de criterios se debe a los contratos electrónicos entre ausentes, se llega a concluir que son contratos entre presentes, cuando se utiliza un medio electrónico, pero en línea, como lo son las vídeo llamadas y

las cuales se concluye que el perfeccionamiento del negocio jurídico es en el mismo momento de la reunión.

Para el caso de los contratos que se celebren entre ausentes, como el caso de la contratación telemática off line, se considera que la teoría que debería prevalecer es la teoría de la recepción, matizada por la presunción de tal recepción mediante el acuse de recibo, de tal suerte que el contrato entre ausentes debería considerarse perfeccionado el momento en que el oferente recibe la aceptación de su oferta, el acuse de recibo permitirá al aceptante presumir que su aceptación ha sido recibida y que el destinatario conoce de la misma.(Arroba, 2014, p. 88)

Caso contrario sucede con los contratos entre ausentes porque no son dos o más personas que se encuentran en una conferencia en el mismo tiempo por mecanismos electrónicos, por el contrario, se brinda una comunicación asincrónica, por lo que en esta investigación se concluyó que el mejor mecanismo es la teoría de recepción, la cual indica que en el momento de recibido se dará por perfeccionado el contrato.

El objetivo de este trabajo de investigación es investigar cómo se encuentra regulado el comercio electrónico en países latinoamericanos como lo son Colombia, Perú, Bolivia y Ecuador, cuyo propósito es aportar una propuesta de regulación.

Del proceso de investigación en legislaciones latinas, se detecta a Ticona y Quispe (2020) quienes realizaron el trabajo de investigación denominado “Nivel de conocimiento en tributación y evasión tributaria de los contribuyentes que utilizan comercio electrónico en Arequipa, 2018”, con el cual obtuvo el título de Contador público.

La investigación de Ticona y Quispe (2020), se basa en el nivel de conocimiento que posee la población sobre los tributos, lo cual se enfoca especialmente en:

El nivel de conocimiento en tributación como una causa de la evasión tributaria es un tema que ha sido y es objeto de estudio desde hace muchos años atrás. Los últimos estudios encontrados sobre nivel de conocimiento en tributación y evasión tributaria, han ubicado el tema en el contexto de las empresas que realizan comercio electrónico, dado que, a falta de una regulación adecuada para el comercio electrónico en nuestro país, se presentan múltiples situaciones en el que se realiza la comisión de una mayor cantidad de infracciones, por la dificultad de reconocer la ubicación geográfica donde se realiza las operaciones. (Ticona y Quispe, 2020, p. XVII).

Se establece como problema principal de la investigación, que se debe determinar el nivel de conocimiento que tiene la población general en los tributos en relación con el comercio electrónico porque se ha evidenciado que el desconocimiento de los tributos es un factor muy importante e influyente a la evasión fiscal.

Debido a las características que posee el comercio electrónico en muchas ocasiones se puede aumentar el riesgo a no ubicar el negocio electrónico y con esto una inapropiada recolección de los tributos.

La metodología que se utilizó en esta investigación fue un análisis deductivo realizando con entrevistas a 30 personas físicas y jurídicas que utilizan el comercio electrónico para validar la información, el estudio se divide en dos capítulos doctrinalmente importantes, en el primero de ellos se realiza una fundamentación teórica del régimen tributario y en el segundo capítulo se realiza el análisis y recolección de los datos.

El nivel de conocimiento en tributación de los contribuyentes que utilizan comercio electrónico en Arequipa es bajo, debido a que según el análisis del nivel de conocimiento en tributación los contribuyentes que utilizan comercio electrónico en Arequipa, 2018 conocen poco de los requisitos que comprende cada estructura fiscal de tributación al que pertenecen, sobre cómo determinar el cálculo de pago de sus impuestos. (Ticona y Quispe, 2020, p. 76)

Del estudio de Ticona y Quispe (2020) se determina, que las personas que utilizan el comercio electrónico tienen un desconocimiento de la norma tributaria porque no conocen detalles importantes de los tributos que son esenciales para su negocio y para cumplir con las obligaciones tributarias en función de sus negociaciones.

Los indicios de evasión tributaria de los contribuyentes que utilizan comercio electrónico en Arequipa, 2018 son la no emisión de comprobantes de pago cuando realiza una venta por internet, el no registro total de sus ingresos por ventas según corresponda en los registros de contaduría y la presentación eventual de sus declaraciones o comunicaciones dentro de los plazos establecidos. (Ticona y Quispe, 2020, p. 76).

Como segunda conclusión se determina que, en relación con el desconocimiento mencionado en la primera conclusión aquellos contribuyentes que efectúan negocios de manera electrónica evaden sus responsabilidades tributarias por ese desconocimiento del formalismo otorgado por las regulaciones para el pago de los tributos.

“El nivel de conocimiento en tributación y la evasión de impuestos tienen un alto grado de relación en los contribuyentes que utilizan comercio electrónico en Arequipa” (Ticona y Quispe, 2020, P. 76). Se determina como última conclusión que en Arequipa se tiene un problema fundamental en materia tributaria y se denomina una evasión tributaria por parte de los contribuyentes que efectúan comercio electrónico, debido a que no hay normativa clara ni reglas bien establecidas, lo cual provoca la evasión de impuestos por parte de éstos, solamente por un tema de desconocimiento.

El trabajo investigativo se relaciona con la investigación actual, debido a que en él se realiza un análisis del régimen tributario peruano, el cual es de gran aporte al análisis de Derecho Comparado que se va a realizar en el trabajo actual de investigación.

Se continúa con el proceso de investigación en legislaciones latinas, se considera un tercer trabajo que corresponde a Poblete (2020) quien realizó el trabajo de investigación denominado “Fiscalización a través de los sistemas electrónicos”, con el cual obtuvo el título de Magíster en tributación.

El avance tecnológico que se propicia en el mundo ha generado un efecto transformador dentro del panorama actual que enfrentan los gobiernos, permitiéndole a estos últimos superar los problemas de información preexistentes en la sociedad, promoviendo la inclusión de los grupos desfavorecidos. (Poblete, 2020, p. 1)

Como preámbulo del problema del trabajo de investigación se menciona que en los últimos tiempos se ha dado un avance tecnológico a nivel mundial, el cual ha ayudado a nivel general a toda la comunidad y uno de esos aportes es que ha permitido que las personas puedan comunicarse sin necesidad de traslado de un lugar a otro y estas comunicaciones pueden producir efectos

jurídicos en el caso de los negocios electrónicos. Poblete (2020) explica: “Es así como la evolución de la tecnología digital ha propiciado que la política fiscal deba abarcar nuevos procedimientos y normas con el fin de facilitar la fiscalización y su actuar, adecuándose a las nuevas necesidades de los contribuyentes”. (p. 2)

Producto de este avance tecnológico y esta modalidad de los negocios electrónicos han provocado que los gobiernos tengan la necesidad de regularlo a nivel general, para que los administrados tengan sus derechos y limitaciones bien delimitados y dentro de esas limitaciones se debe encontrar el pago a sus tributos bien establecidos, en beneficio tanto para la Administración Tributaria, como para el contribuyente.

Poblete (2020) afirma: “Con el afán de adaptarse a los nuevos tiempos, la Ley 20.780 incorporó el artículo 60 Bis al Código Tributario chileno, facultando al Servicio de Impuestos Internos realizar fiscalizaciones mediante sistemas electrónicos, sin embargo, dicha norma no establece ni señala las condiciones técnicas ni el actuar”. (p. 2)

Incluso se detalla que se han realizado ajustes en el Código Tributario Chileno, enfocados en la captación de dichos tributos, pero la regulación no es completa y explícita, sino que fue una adaptación de la normativa ya existente, lo cual, como se ha visualizado en la mayoría de los países, es ineficiente e ineficaz.

La metodología utilizada en el trabajo de investigación es el método deductivo, hacen un análisis de la normativa relacionada con la fiscalización del comercio electrónico, basado en un capítulo doctrinal el cual se desarrolla desde lo más general hasta lo más específico en relación con la fiscalización electrónica.

Poblete (2020), concluyó en términos generales que con el modelo del comercio electrónico se creó la necesidad de que el mismo se encuentre regulado de manera completa en Chile, sin embargo, acota que Chile ha dado grandes pasos para ir en el camino de países totalmente digitalizados en materia tributaria, tal y como lo son Brasil y Canadá porque con la reforma que hubo en el Código Tributario, se brindó el preámbulo para terminar de normar las contrataciones electrónicas. El trabajo desarrollado por Poblete (2020), se relaciona con el trabajo actual porque desarrolla cómo se encuentra regulado el comercio electrónico en materia tributaria en Chile y como se observa ese es un país que tiene avances un poco más grandes en relación con su marco regulatorio tributario en el comercio electrónico, lo cual puede ser una base para las propuestas de mejora que se requieren para la legislación costarricense.

Se continúa con el proceso de investigación e interesa considerar a Romero (2002), quien realizó el trabajo de investigación denominado “El régimen tributario aplicable a los consorcios y uniones temporales en Colombia” con el cual obtuvo el título de Abogado.

El trabajo de investigación de Romero (2002), desarrolla una problemática, la cual se encuentra enfocada en una falta de regulación de los contratos de asociación en materia fiscal en Colombia, por lo cual desarrolla el problema de la investigación en los siguientes puntos: “Las personas por naturaleza tienden a asociarse con otras para lograr un beneficio común, que se materializa en un mayor bienestar particular” (Romero, 2002, p. 7); se desarrolla como un primer punto el origen de los contratos de colaboración porque el autor menciona que las personas jurídicas han observado que cuando se trabaja en equipo por función tienen una mejor producción, por lo cual han utilizado los contratos de asociación entre compañías, con el fin de maximizar sus utilidades.

El comercio juega dentro de este escenario un papel protagónico porque gracias al desarrollo tecnológico aplicado a los medios de comunicación y a la maquinaria industrial, se permitió extender el espectro físico en el cual se desarrollaban las transacciones comerciales al plano internacional y aumentar los niveles de producción logrando economías de escala capaces de ofrecer y competir con sus productos no sólo en el mercado nacional, sino en el internacional. (Romero, 2002, p. 8)

Estos contratos de colaboración se han puesto más en boga, debido al crecimiento tecnológico porque esto ha permitido que las compañías no tengan que estar limitadas a un espacio territorial, por el contrario, les permite tener relaciones comerciales internacionalmente y con esto salir del mercado comercial nacional y con el mismo fin aumentar sus utilidades.

El sector empresarial colombiano encuentra en los contratos de colaboración y sus modalidades el consorcio y la unión temporal, alternativas importantes para el desarrollo eficiente de actividades económicas relacionadas con la realización de diversos negocios jurídicos, lo que les permite aumentar su competitividad y optimizar sus resultados, lo cual es de especial relevancia en el marco de la economía moderna. (Romero, 2002, p. 10)

En el trabajo de investigación se proceden a analizar los contratos de colaboración, pero no como uno solo, sino que se divide en las dos modalidades que existen en la legislación colombiana, las cuales son el consorcio y la unión temporal, para establecer aquellas similitudes o diferencias que puedan tener el uno con el otro porque cada compañía decide cómo maximizar sus utilidades mediante una mejora en su productividad.

Son pocos los esfuerzos de la academia y el Gobierno, encaminados al estudio de las normas tributarias que son aplicables a los contratos de colaboración, los consorcios o las uniones temporales, para lograr claridad normativa, seguridad jurídica e identificar las mejores prácticas tributarias que faciliten el manejo de dichas figuras. (Romero, 2002, p. 12)

Debido a ese aumento de la utilización de los contratos de colaboración en las empresas colombianas, el autor considera importante que se dé una regulación clara porque la ausencia de esta clara normativa genera una inseguridad jurídica, para los administrados en este trabajo de investigación esta normativa orientada en materia tributaria.

Este trabajo de investigación de Romero (2002), se desarrolló analizando doctrinal y normativamente los contratos de colaboración en la legislación colombiana; dicha investigación se dividió en tres capítulos, el primero de ellos basado en las generalidades doctrinales de los contratos de colaboración, separan sus dos modalidades, en el segundo capítulo se establece cuál es el régimen tributario utilizado en Colombia para los contratos de colaboración y en el tercer capítulo se realizan las propuestas.

Las diferentes formas de asociación entre empresas, dentro de la que se encuentran los contratos de colaboración y sus modalidades el consorcio y la unión temporal, se constituyen en una realidad económica que crece en importancia en relación directamente proporcional con el desarrollo de la humanidad. (Romero, 2002, p. 117)

De la investigación de Romero (2002), se concluye que efectivamente todos los avances tecnológicos y en estrategia de negocios, han fomentado que se haya elevado el uso de los contratos

de colaboración en todas sus diferentes modalidades, con el fin de aumentar sus recursos y utilidades, por lo cual estos contratos se consideran con un pleno uso en la actualidad.

Las normas tributarias se refieren a los consorcios y uniones temporales, y no al género de los contratos de colaboración, lo que significa un vacío en la relación con la aplicabilidad de dichas normas a las demás especies de contratos de colaboración.

(Romero, 2002, p. 118)

Se concluye además, en relación con los contratos de colaboración del Gobierno que no ha regulado de manera integral estas figuras jurídicas porque se han reglamentado haciendo algunas reformas legales a la figura de los consorcios y a la de uniones temporales, pero de manera independiente y el autor considera que a la hora de que estas figuras jurídicas forman parte de los contratos de colaboración al no estar unificadas en una única normativa, deja vacíos legales importantes en la legislación colombiana.

Los comerciantes requieren de una mayor seguridad jurídica frente a la figura atípica que se ha venido implementando, en algunos casos como contrato de colaboración, en sus modalidades de consorcio, unión temporal y demás especies o en otros como figuras jurídicas reguladas en nuestro ordenamiento que, como el grupo económico, la sociedad comercial, la sociedad de hecho y el contrato de cuentas en participación, tienen sustanciales diferencias con esta forma contractual.

(Romero, 2002, p. 119)

Se concluye que con esta falta de regulación por parte del gobierno colombiano ha provocado vacíos legales importantes que se considera de urgencia poder llenar con la normativa

apropiada y completa porque está provocando una inseguridad jurídica para todos aquellos comerciantes que desean implementar este contrato en sus negocios jurídicos.

Las normas tributarias relacionadas con los consorcios y las uniones temporales se encuentran difusas en nuestro ordenamiento jurídico y son el resultado de las diversas reformas tributarias que se han presentado en nuestro país a lo largo de su historia. Se considera de gran importancia para lograr un mejor sistema tributario que el Legislador, en conjunto con el Gobierno y la Academia, estudien un “modelo tributario” aplicable a los contratos de colaboración, armónico y coherente con la realidad económica del país. (Romero, 2002, p. 120)

En relación con la materia tributaria de Colombia, se concluye que el ordenamiento jurídico se encuentra muy difuso en relación con todos los contratos de colaboración, sin importar el tipo de contrato que se utilice; por lo cual el autor de esta investigación considera, que tiene una gran importancia poder comenzar a regular este tipo de contratos, debido a que no se encuentran regulados en materia tributaria, aún con más urgencia.

Este trabajo de investigación de Romero (2002), se encuentra relacionado con la investigación actual, debido a que en ella se desarrolla cómo se encuentra establecido el régimen tributario Colombiano; aunado a que se relaciona con un contrato el cual no está regulado en la legislación Colombiana, lo que facilita aportes para la presente investigación porque en la misma se va a proceder a realizar un análisis del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria, el cual no se encuentra regulado en la legislación Costarricense.

Se continúa con el proceso de investigación, un quinto trabajo corresponde a Terán (2017), quien realizó el trabajo investigativo denominado “Análisis y perspectivas del régimen tributario

ecuatoriano en la materia de operaciones electrónicas en relación con el impuesto a la renta de sociedades” con el cual obtuvo el título de Maestría en derecho.

En esta investigación se desarrolla cómo se encuentra regulado el comercio electrónico en la legislación ecuatoriana porque el autor quiere investigar si posee vacíos legislativos, en relación con el comercio electrónico en materia tributaria, ya que lo considera de un alto grado de interés para varios grupos sociales, tanto, estudiantes, empresarios e inclusive el Gobierno.

Las nuevas formas de hacer negocios a través del uso de redes informáticas han dejado al descubierto falencias y vacíos respecto del Derecho Tributario y han trastocado sus formas clásicas de legislar, estos hechos han provocado una preocupación a nivel internacional. (Terán, 2017, p. 9)

El planteamiento del problema de la investigación de Terán (2017), surge debido al aumento de uso de la tecnología, por lo cual al momento que todas las tecnologías tienen un mayor uso en materia de comercio electrónico, se evidencia que el Gobierno no ha avanzado con su normativa con la misma velocidad y deja entrever vacíos normativos, en relación con los contratos electrónicos. Terán, (2017): “Cuestiones como el establecimiento permanente y su transición a una figura de tipo virtual con presencia significativa tanto temporal como estacional, la propuesta de equiparar a una página web de un servidor como un EP tradicional” (p. 9).

Del análisis se desprende que en los países latinoamericanos, los gobiernos han realizado pequeñas modificaciones a las regulaciones, ya previamente establecidas para los contratos tradicionales, sin regular de manera independiente, lo que genera que las regulaciones en relación con los contratos electrónicos sean deficientes y contengan lagunas o vacíos legales o bien, contradicciones normativas porque los contratos electrónicos poseen una caracterización y

naturaleza jurídica con grandes diferencias a los contratos tradicionales, por lo cual no son adaptables.

La presente investigación se va a realizar con base en el análisis doctrinario y normativo, tanto a nivel de la legislación ecuatoriana como internacionalmente porque uno de los objetivos principales de Terán (2017) es determinar cuál es la posición que posee la legislación ecuatoriana, con base en los tributos que se llegan a cobrar en contratos electrónicos. La investigación se desarrolla en dos capítulos de los cuales el primero de ellos se dedica a explicar las generalidades del comercio electrónico relacionado con su perspectiva fiscal y en su segundo capítulo desarrolla específicamente al contrato electrónico en relación con el tributo de renta en la legislación ecuatoriana.

Se ha podido verificar que la norma tributaria no contiene el reconocimiento de transacciones electrónicas como fuente de ingreso ecuatoriana que se realizan efectivamente en nuestro territorio en concreto aquellas provenientes del uso, concesión de uso o transferencia de bienes o servicios de sociedades no residentes. (Terán, 2017, p. 119)

Como un primer enfoque en el apartado de conclusiones de la investigación, se tiene que en la legislación ecuatoriana no tiene incluido el comercio electrónico en materia tributaria, motivo por el cual no hay captación de esos tributos.

Debido a la gran movilidad y anonimato de los agentes económicos que participan en el comercio electrónico, en especial con referencia a los proveedores de bienes y servicios intangibles que pueden ubicar y reubicar sus servidores en distintos territorios atendiendo a sus intereses económicos o de grupo, dificultan la determinación de la jurisdicción competente para ejercer la potestad tributaria de los Estados donde se llevan a cabo tales actividades, la identificación objetiva de los sujetos pasivos y la cuantificación de los hechos imposables, todos estos son problemas inherentes al comercio electrónico que todavía no han sido resueltos de forma integral y que demandan intercambio de información, cooperación y transparencia internacional. (Terán, 2017, p. 120)

Se concluye que la legislación ecuatoriana no tiene normados estos tributos debido a que, el comercio electrónico posee una problemática indiscutible, la cual es referente a que las empresas pueden reubicar sus servidores o incluso tener servidores en distintas sedes, motivo por el cual dificulta saber en qué lugar efectivamente se están realizando las negociaciones y esto ha sido factor para que no se haya determinado cómo realizar la correcta normativa, es una problemática internacional y el autor considera que efectivamente se debe solucionar internacionalmente. Terán, (2017): “Uno de los enunciados más aceptados de forma mayoritaria entre los Estados, es el referente a la adaptación de la normativa vigente que regula las estructuras tradicionales de comercio y transponerlo a las nuevas realidades”. (p. 121)

Por otra parte, se concluyó que la mayoría de los gobiernos han tomado la determinación de modificar o adaptar sus legislaciones ya existentes en materia contractual, para que aplique tanto para el comercio tradicional como para el comercio electrónico.

Se ha concluido, no obstante, que con esta práctica se puede tener una aceptación del comercio electrónico en los países, pero se generan vacíos y contradicciones en la normativa e inseguridad jurídica para todas las partes.

Este trabajo de investigación de Terán (2017), se relaciona con la presente investigación, porque en el mismo se analiza el régimen tributario ecuatoriano, vinculado con el comercio electrónico en dicho país, adicionalmente el autor realiza un análisis de Derecho Comparado, motivo por el cual se considera que brinda un gran aporte a la presente investigación.

Antecedentes nacionales de la investigación

El primer trabajo corresponde a González (2014), quien realizó el trabajo de investigación denominado: “ La contratación electrónica a la luz de la teoría general del contrato imperante en la legislación costarricense”, con el cual obtuvo el título de Licenciatura en Derecho.

Este estudio se refiere a una investigación que se basó en realizar un análisis desde dos ópticas, la primera atiende al cambio comercial que ha tenido el comercio con la llegada de los contratos electrónicos y la segunda óptica sobre el hecho de que la Legislación Costarricense se ha quedado rezagada en su regulación.

En la contratación se ha implementado el uso de medios tecnológicos como instrumentos para llegar a negociar y perfeccionar un acuerdo, lo cual ha dejado de lado las clásicas metodologías de la negociación personal. Es así como el comercio electrónico llega a generar una nueva modalidad de contratación. (González, 2014, p.VIII)

Después de analizar la problemática de la presente investigación se visualiza que, en este trabajo de investigación se realiza un estudio de cómo es este nuevo modelo de negociación, el cual

se ha implementado cada día más con el uso de las tecnologías, con ello se deja de lado aquellas negociaciones informales y personales para que estas mismas se estén realizando por medio de la tecnología.

La Legislación Contractual Costarricense se encuentra rezagada para la regulación de nuevas formas de contratación en relación con la utilización de medios electrónicos, lo cual provoca que estas relaciones jurídicas concebidas en el marco del uso de medios tecnológicos, posean hasta cierto punto seguridad jurídica dudosa” (González, 2014, p. VIII-IX)

En este trabajo de investigación, por otra parte, se realiza un análisis jurídico, en el cual se pretende verificar el cómo se encuentra regulado exactamente este tipo de contrataciones realizadas por medios tecnológicos en la Legislación costarricense porque este nuevo modelo de comercio es una realidad hoy ya que como es conocido el Sistema Jurídico se encuentra rezagado, con algunas lagunas legales en ciertos temas actuales, esta desactualización jurídica lo que provoca es una inseguridad jurídica para todas las partes del contrato.

Esta investigación se realizó con una metodología cualitativa, desarrollada en tres capítulos, en el primero de ellos se conceptualiza al comercio electrónico y se realiza una explicación de cómo se da este, de manera internacional; en el segundo capítulo se brinda una descripción de los requisitos para que un contrato electrónico sea válido en la legislación y el capítulo final es una comparativa entre el comercio tradicional y el comercio electrónico.

Con este trabajo de investigación se concluyó, en términos generales que hay una ratificación que, en la legislación, impera una necesidad, para crear un sistema normativo eficiente,

en relación con las contrataciones del comercio electrónico desarrolladas en los temas que se mencionan a continuación:

Es imprescindible el contar con un marco regulatorio del comercio electrónico y específicamente de la contratación electrónica como nueva modalidad de contratar. Esto porque la conclusión de contratos por medios de uso de tecnologías exige un replanteamiento de las soluciones legales diseñadas para solventar problemas tradicionales especialmente en los medios de identificación y corrección de errores, así como en modalidades de confirmación y acuse de recibo. (González, 2014, p. 176-177)

En el trabajo de investigación se concluye que, en los contratos electrónicos versa una problemática porque los mismos, en algunos casos no cumplen con los requisitos que poseen los contratos tradicionales, por ende, entran en conflicto ciertos conceptos de los contratos como lo son los “*medios de identificación*” o bien “*confirmación y acuse de recibo*”, lo cual la única manera para poder solventarlos o clarificarlo en la legislación es regulando normativamente el comercio electrónico.

La legislación costarricense se encuentra rezagada en cuanto a las nuevas formas de contratación, las cuales involucran la utilización de medios informáticos para la formación de contratos. Lo anterior provoca que las relaciones jurídicas que surgen al marco del uso de medios tecnológicos tengan una seguridad jurídica deficiente. (González, 2014, p.178)

Como un segundo aspecto conclusivo en esta investigación, se tiene que debido al rezago de la legislación, existe también un problema jurídico muy grande, el cual, se encuentra enfocado

en una inseguridad jurídica para las partes que conforman un contrato establecido por medios electrónicos, hasta cierto punto que llega a generar un desconocimiento del mismo desde un enfoque jurídico y legal o bien genera la incertidumbre en las partes contratantes de establecerlo, duda provocada por una regulación incompleta e ineficaz. González (2014): “En materia contractual los negocios jurídicos celebrados por medios electrónicos son reconocidos parcialmente en la legislación costarricense: se acepta más no se detalla regulación sobre sus particularidades” p. 181.

La regulación en Costa Rica sobre los contratos electrónicos no es nula, sin embargo, tiene la deficiencia que se encuentra dispersa dentro del Código Civil, Código de Comercio y la Ley de la Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del Consumidor porque en la legislación lo que se realizaron fueron pequeñas modificaciones a la normativa ya existente, esto para hacer un intento de adaptación a esta nueva modalidad de contratación, pero con estas modificaciones normativas lo que se enfocaron fue en aceptar los contratos electrónicos en el ordenamiento jurídico, mas no regularlos.

Es por ello que la propuesta de regulación versa sobre una legislación general sobre el comercio electrónico y concretamente sobre la contratación electrónica, donde se reconceptualicen los términos de la contratación entre ausentes y presentes para este caso en particular. Así como también se consideren los nuevos enfoques de temas como la oferta contractual y la inclusión de apertura tecnológica en cuanto a los medios de comunicación. (González, 2014, p.182)

El autor de la investigación determinó que es necesaria una propuesta normativa, en la cual se realice una regulación completa de los contratos electrónicos, para solventar estos vacíos legales que se han generado para las personas que realizan comercio electrónico y con ello brindar una

correcta seguridad jurídica a todas las personas eliminando aquellas contradicciones que se puedan tener con los contratos tradicionales.

Este trabajo investigativo se relaciona con la investigación en curso porque en ella se conceptualiza el comercio electrónico, lo cual brinda un aporte conceptual, por otra parte, brinda también un aporte en relación con el análisis que el autor realiza producto de la falta de normativa que en general se tiene de los contratos electrónicos.

Un segundo trabajo corresponde a Vélez (2018), quien realizó la investigación denominada “Los conflictos del consumo en los contratos electrónicos y la aplicación de los medios alternos de resolución de conflictos por medios electrónicos en Costa Rica”, con el cual obtuvo el título de Licenciatura en Derecho.

Este trabajo de investigación se enfoca en realizar un estudio de Derecho Comparado en relación con los contratos electrónicos, esto para evidenciar tanto como se efectúa en la jurisdicción y fuera de ella, con esto tener propuestas de mejora en el Ordenamiento Jurídico.

El crecimiento en la utilización de los medios tecnológicos no ha sido acompañado de las reformas legales necesarias que le permitan al consumidor contar con un marco mínimo de seguridad jurídica, especialmente ante el posible surgimiento de una controversia con la contraparte, que en estos casos es el empresario quien utiliza el entorno electrónico para ofrecer, vender bienes y servicios. (Vélez, 2018, p. VIII)

En el trabajo de investigación se pretende desarrollar que, en Costa Rica, como en el mundo entero se ha empezado a implementar el modelo de contrataciones por medios electrónicos, lo cual ha sido un avance muy grande brindado por la tecnología, pero este avance no ha tenido un

acompañamiento en el Ordenamiento Jurídico, por lo que ha generado controversia para las partes que realizan este tipo de contratos no tradicionales. Vélez, (2018): “Los mecanismos de resolución alterna de conflictos en línea por disputas surgidas en contratos electrónicos mediante la comparación de su regulación e implementación a nivel de Derecho Comparado con el fin de establecer una propuesta regulatoria para Costa Rica” p. VIII.

Se hace también una comparativa de cómo se regula el contrato electrónico en países como lo es España, con el fin de observar buenas prácticas que se realizan en el exterior, con esto generar una propuesta regulativa a nivel nacional, para que se pueda implementar y evitar que se sigan dando las contradicciones jurídicas producto de su falta de regulación.

Esta investigación se realizó con una metodología sistemática, en la cual se analizaron todo lo que son leyes, reglamentos, tratados, directivas y recomendaciones en relación con el comercio electrónico. Adicionalmente se realizaron unas entrevistas a personeros de la Comisión Nacional del Consumidor y la Asociación de Consumidores de Costa Rica. La misma se desarrolló en tres capítulos, el primero de ellos enfocado en la defensa del consumidor, el segundo sobre la contratación electrónica conceptualmente y en su regulación, su capítulo final sobre la resolución alterna en los conflictos en línea y contratos electrónicos.

En esta investigación se concluyó que, a falta de normativa interna y como un mecanismo de solución alterna se establecen los procesos de resolución alterna de conflictos (RAC), para que aquellas personas que realicen contratos electrónicos que sufran algún perjuicio producto de un incumplimiento contractual tengan alguna posibilidad del resarcimiento de sus perjuicios.

Es necesario aprobar reformas legislativas y crear un marco jurídico actualizado que permita brindar niveles mínimos de seguridad jurídica, así como estándares

elevados de protección a los consumidores en línea porque la legislación existente responde a otro contexto económico y tecnológico. (Vélez, 2018, p. 171)

Como conclusión al Ordenamiento Jurídico Costarricense es que se necesitan reformas eficaces en la regulación de los contratos electrónicos, esto para brindar una seguridad jurídica a todas las personas que los efectúan porque en la actual legislación, no existe regulación por lo cual no se le brinda dicha seguridad jurídica.

La aplicación de estos mecanismos RAC pretenden dar una respuesta ágil, económica y sencilla a las disputas de diversa índole, dentro de las cuales están los conflictos de consumo, es decir, aquellos surgidos entre un consumidor y un empresario. (Vélez, 2018, pp. 171-172)

En este estudio se determinó que en países como España la resolución alterna de conflictos les brinda las garantías jurídicas y sociales a las partes de contratos electrónicos porque el Estado brinda una ley alterna para la tutela de los mismos. Caso contrario que sucede en la legislación costarricense porque existe una alternativa para resolver los conflictos en procesos RAC, pero esta es limitada ya que estos procesos son costosos y requieren un apoyo letrado, motivo por el cual se estaría excluyendo la protección a gran parte de la población.

Este trabajo investigativo se relaciona con la investigación en curso porque muestra la falta de regulación en el tema de los contratos electrónicos y a su vez brinda una conceptualización clara de cómo se encuentran regulados los contratos electrónicos según la normativa interna y cómo están reglamentados en países en los cuales se brinda una mayor seguridad jurídica a las partes.

Un tercer trabajo corresponde a Ramírez (2002), quien realizó el trabajo de investigación denominado: “Desafíos jurídicos del comercio electrónico”, con el cual obtuvo el título de Maestría en Derecho Económico.

Esta investigación se basa en un análisis del comercio electrónico desde un punto de vista jurídico, desde una óptica general, lo normado en el Derecho Comercial, Penal y Tributario; siempre se enfoca desde una perspectiva de la normativa internacional.

La tecnología surge constantemente en la vida del ser humano. Particularmente en la segunda mitad del siglo XX, se unen diversos factores que distorsionan la tradicional actitud del hombre en sus relaciones interpersonales, no sólo individuales, sino también colectivas. El acelerado desarrollo del comercio y la constante necesidad de creación de normas que intenten preservar su “status quo”, provocan distorsiones. (Ramírez, 2002, p. 7)

La investigación parte con una base del surgimiento de las tecnologías porque este adelanto tecnológico propició la apertura de este mercado electrónico, el cual poco a poco se fue implementando en las sociedades, hasta llegar a contar con la importancia que posee en la actualidad; este adelanto tecnológico genera una necesidad de tener un avance jurídico para que vaya junto con el progreso de la tecnología y los nuevos modelos utilizados para ejercer el comercio.

Este trabajo de investigación de Ramírez (2002), utiliza una metodología en la cual se enfoca en realizar una análisis normativo, nacional e internacional, adicionalmente se realiza un análisis de recomendaciones de organismos internaciones en relación con el comercio electrónico; se desarrolló en tres capítulos, el primero de ellos habla del comercio electrónico.

El segundo capítulo del papel que han tomado los organismos internacionales en relación con el comercio electrónico y el capítulo tercero se refiere específicamente al papel que tiene la O.M.C en el comercio electrónico.

En esta investigación de Ramírez (2002), se concluyó que este cambio constante que tiene el comercio mundial, actualmente no se encuentra acompañado con la regulación jurídica necesaria, a pesar de que hay organismos como la O.M.C que han realizado algunos esfuerzos y han brindado algunas recomendaciones, las mismas no han sido de gran trascendencia, lo cual se determinó en los puntos que se mencionan a continuación. “El comercio electrónico es una actividad dependiente totalmente de la tecnología y como tal está sujeto a cambios. Por ello el desarrollo jurídico camina rezagado del tecnológico” (Ramírez, 2002, p.134).

Se confirma, además, que el comercio electrónico es una actividad que surge de la tecnología, pero el surgimiento no es lo único relevante en este tema, sino que gracias a que, como característica general de la tecnología, esta es evolutiva por lo que el comercio electrónico tendría que estar adaptándose a los cambios tecnológicos; por lo cual esta es una de las razones por las que el Ordenamiento Jurídico se encuentra rezagado porque no avanza al mismo ritmo.

El comercio internacional está regulado por esa normativa, pero no se ha contemplado una regulación de las transacciones que no son de tipo comercial realizadas por comerciantes productores industriales que es la base sobre la que se ha desarrollado la relación comercial internacional. (Ramírez, 2002, p.136)

Como segunda conclusión se determina que las organizaciones internacionales han realizado diferentes sugerencias, esto para beneficiar el comercio electrónico, la deficiencia que se observa a estas recomendaciones, es que en su mayoría no son de carácter comercial internacional,

sino que son para la transferencia de datos junto con dos convenios del tema de los derechos de propiedad.

Pero en materia, como la protección de los derechos individuales en razón de ilicitudes que se perfilan a la luz del derecho establecido en áreas como el Derecho Penal, el Derecho Tributario o el mismo Derecho del Consumidor de gran auge en esta época, deben ser considerados bajo el nuevo y pujante medio tecnológico. Con el desarrollo de las redes internacionales de transferencia de datos, las características se perfilan harto distintas y difíciles de controlar con las normas establecidas ya sea en el derecho común o con normas específicas. Ahí es de donde surge la necesidad de revisar la normativa dictada y valorar si se logra el objetivo de protección en otras áreas, lo que parece está sucediendo. (Ramírez, 2002, p. 138)

Junto con la segunda conclusión se concluye que no hay convenios o regulación internacional, en relación con la protección de aquellas ilicitudes que puedan ocurrir en contra de las partes, enfocados en temas como lo son Derecho Tributario, Penal y Comercial enfocados en un derecho individual.

Parece casi impostergable la necesidad de que, en un tiempo cercano, una normativa sobre el ciberespacio que integre este tipo de inquietudes sea la meta de todos los gobiernos, los países ricos y los más pobres por cuanto la tecnología inundará. Es una necesidad encontrar a inicios de este siglo un ser humano sólido y respaldado por su propia obra y no a merced de las distorsiones que causan quienes marchan contra los principios de la ética en la vida social. (Ramírez, 2002, p. 139)

Como última conclusión se determinó que hay una necesidad de regular jurídicamente el comercio electrónico con carácter de urgencia porque a nivel globalizado el comercio electrónico va a seguir creciendo y avanzando, esa falta de regulación deja vacíos jurídicos muy grandes.

La investigación de Ramírez (2002), se relaciona con el presente trabajo investigativo porque el autor se enfoca en realizar un estudio integral del comercio electrónico según lo establecido por organismos internacionales para disminuir aquellos rezagos regulatorios que existen internamente en los países, lo cual brindaría un gran aporte a esta investigación.

Se continúa con la investigación de antecedentes nacionales, un cuarto trabajo corresponde a Gómez (2014), se realizó el trabajo investigativo denominado: “Los principios de la igualdad tributaria y capacidad económica en la ley del impuesto sobre la renta”, con el cual obtuvo el título de Licenciatura en Derecho.

En este trabajo de investigación se realiza un análisis del sistema tributario costarricense enfocado en especial, en los principios básicos del Derecho Tributario porque encuentra una problemática en los principios materiales porque no se encuentran explícitamente en la norma.

La Sala Constitucional utiliza el principio general de igualdad ante la ley⁴, para interpretar, específicamente, el principio de igualdad tributaria. Ha manifestado, con base en ello, que dicho principio implica que “todos deben contribuir a los gastos del Estado en proporción a su capacidad económica, de manera tal que en condiciones idénticas deben imponerse los mismos gravámenes. (Gómez, 2014, p.1)

El problema de esta investigación se comienza a desarrollar indicando que en Costa Rica todas las personas se encuentran obligadas a contribuir con los gastos del Estado, lo cual está regulado en la Constitución Política, pero por su parte el autor visualiza que en este principio del

Derecho Tributario se puede generar un perjuicio para cierta parte de la población porque no todas las personas cuentan con la misma capacidad económica, por lo que en cierto punto se puede efectuar una desigualdad.

Por lo tanto, la precisión terminológica y conceptual de la disciplina jurídico-tributaria no se está viendo reflejada en el ordenamiento jurídico. La situación es muy grave porque la Justicia Tributaria tiene una incidencia directa en el adecuado reparto de la riqueza, por consiguiente, en el adecuado desarrollo del país. (Gómez, 2014, p. 4)

A lo cual considera necesario que se realice una precisión terminológica, con el fin de garantizar una seguridad jurídica a los contribuyentes, con esto evitar confusiones producto del vacío legal que puede provocar deficiencia en la justicia tributaria.

Esta investigación de Gómez (2014) se realizó con una metodología analítica, fenomenológica y dialéctica, que se basó en recolectar doctrina y jurisprudencia nacional e internacional con base en los conceptos básicos del Derecho Tributario, enfocados en la justicia tributaria en el impuesto de la renta; el cual se desarrolló en dos capítulos, en el primero de ellos se realiza un estudio general e integral del Derecho Tributario y en el segundo se realiza un análisis de la justicia tributaria.

En este trabajo de investigación se determinan diferentes conclusiones, las cuales toman como base que Costa Rica tiene la necesidad de normar de manera más clara y eficiente la materia tributaria, con el motivo de disminuir imprecisiones y posibles injusticias en materia tributaria contra los contribuyentes, por otro lado, con mecanismos más eficientes de cómo administrar los tributos.

La Justicia Tributaria material es un circuito integrado por los principios de igualdad tributaria, capacidad económica, progresividad y no confiscatoriedad; los cuales operan limitando niveles distintos de la presión tributaria. Cada uno tiene una función específica, por lo tanto, si no se tiene claro su contenido y eficacia individual, se distorsiona la concepción de Justicia Tributaria. (Gómez, 2014, p. 180)

Como primera conclusión se determina que según la doctrina el principio de justicia tributaria se basa en que todas las personas tienen que aportar con tributos para contribuir con los gastos del Estado, pero esto de manera proporcional con la riqueza de cada una de las personas porque se tiene que tener en cuenta la capacidad económica de cada contribuyente.

En Costa Rica el Poder Tributario no tiene claro sus límites en cuanto a la escogencia de los términos de comparación que se deben utilizar para realizar el juicio de igualdad, dirigido a diferenciar cuantitativa y cualitativamente las situaciones de hecho en las que se encuentren las personas. Como consecuencia, la presión tributaria se reparte indiscriminadamente. (Gómez, 2014, p. 181)

En este trabajo de investigación se concluye que, en Costa Rica, este elemento que debe ser tomado en cuenta, de la capacidad económica de los contribuyentes, no se da de manera eficiente y se llega a repartir indiscriminadamente.

En la actualidad, la creación y la aplicación del Derecho Tributario sigue trayendo problemas formales y materiales. Los primeros relacionados con la administración y gestión del tributo y los segundos con el contenido de las normas jurídicas y los principios de la Justicia Tributaria material. (Gómez, 2014, p. 183)

Motivo por el cual en su conclusión final indica que, en Costa Rica se tiene dos problemas puntuales, el primero de ellos es con la administración de los tributos y el segundo con el contenido de las normas, por lo que se enfoca en la necesidad de especialización y de crear una normativa eficiente en materia tributaria porque considera que en Costa Rica se está manejando el Derecho Tributario inexpertamente.

Este trabajo de investigación se relaciona con el actual porque en el mismo se realiza un análisis integral de cómo funciona en Costa Rica el régimen jurídico tributario, con una perspectiva de análisis de los principios del Derecho Tributario; lo cual genera un gran aporte a esta investigación.

Un quinto trabajo corresponde a Segura (2012), quien realizó el estudio investigativo denominado: “La fiscalidad del comercio electrónico en Costa Rica”, con el cual obtuvo el título de Licenciatura en Derecho.

En este trabajo de investigación se analiza la evolución que ha tenido el comercio al convertirse del comercio tradicional al electrónico y las deficiencias que ha tenido el Estado para regular de una manera apropiada su fiscalización.

El ordenamiento jurídico, como es bien sabido, avanza con mayor lentitud que la realidad de las relaciones comerciales, por lo que la normativa en muchos casos

no responde ante diferentes medios tecnológicos existentes en la actualidad para realizar actos de comercio. Asimismo, no existe la voluntad legislativa para dar vía a normativas especiales comerciales y tributarias innovadoras. (Segura, 2012, p. XVII)

Como un primer aspecto introductorio de la investigación se determinó que el comercio electrónico es una realidad en la vida cotidiana porque con el avance tecnológico que se ha dado en los últimos años, se vio la problemática de que en la actualidad ese comercio electrónico no se encuentra regulado y no se observa, por otro lado, una iniciativa legislativa para normarlo

Consecuentemente, surge la iniciativa de realizar un estudio de la Fiscalidad del Comercio Electrónico en Costa Rica, con el fin de determinar el estado actual de las cargas tributarias impuestas a este tipo de relaciones mercantiles y determinando su viabilidad, (en cuanto aleatoriedad) en la legislación nacional, así como analizar las soluciones que doctrinalmente han sido propuestas, para la adecuada tributación del Comercio Electrónico. (Segura, 2012, p. XVII)

Dicha falta de regulación sobre las cargas tributarias del comercio electrónico fue el motivo por el cual el autor decidió investigar porque se tiene una necesidad debido al uso y cantidad de personas que están efectuando este tipo de transacciones en la actualidad.

Segura (2012), utiliza una metodología en esta investigación de carácter inductiva, deductiva y comparativa, desde una perspectiva tanto nacional como internacional, analizan doctrina, producción legislativa y normativa, jurisprudencia en relación con el comercio electrónico en materia tributaria; la cual se encuentra dividida en dos capítulos, de los cuales el

primero de ellos se basa en todas las generalidades del comercio electrónico, el segundo establece que se aplican los tributos en el comercio electrónico en Costa Rica.

En esta investigación se concluye que hay una inminente necesidad de que en Costa Rica se considere regular de una manera completa el comercio electrónico, tanto en materia comercial como electrónica porque los esfuerzos realizados hasta hoy tienen grandes lagunas normativas, las cuales se llenan con normas generales, que no fueron creadas para una perspectiva globalizada como la que se considera en el comercio electrónico que se tiene hoy.

Actualmente gran parte de la población mundial realiza actividades de comercio electrónico porque el acceso a Internet se ha incrementado durante las últimas décadas, de manera que esta forma de comerciar representa una forma de generar riquezas que requiere de un análisis jurídico. (Segura, 2012, p.213)

Como una primera conclusión del estudio investigativo, se tiene que se evidencia un avance tecnológico de manera globalizado porque actualmente en la mayoría de países se tiene el acceso al internet y este acceso ha provocado que muchas personas realicen actos de comercio por estos medios, sin tener que trasladarse de un lado a otro, este traslado no solamente englobado en una nación, sino que es un comercio que se ejecuta sin fronteras.

En relación con la normativa costarricense, como se indicó, no existe regulación específica que legisle el e-commerce, pero la legislación vigente es aplicable a esta figura, en la medida que las normas de carácter general tienen entre sus funciones, las de llenar vacíos normativos, como es el caso del Código Civil, que regula de manera general la aceptación y consentimiento de los contratos. (Segura, 2012, p.216)

Como una segunda conclusión se tiene que en Costa Rica no existe actualmente una regulación normativa en relación con el comercio electrónico, la regulación costarricense es parcial debido a recomendaciones internacionales y se han dado avances importantes, pero sin regularlo de manera independiente, por lo cual actualmente posee diferentes vacíos legales y normativos, los cuales usualmente se intentan llenar con el Derecho Civil, esto debido a que en materia civil se regulan los contratos, lo cual se realiza de manera inapropiada porque el comercio electrónico tiene una variación con el comercio tradicional, en su naturaleza jurídica.

En Costa Rica no existe normativa específica que establezca tributos sobre el comercio electrónico, por lo tanto, está afecto al ordenamiento jurídico tributario vigente. Esto evidencia que el Ordenamiento Jurídico – Tributario positivo costarricense actual, es neutro, sin embargo, la Administración Tributaria ha realizado interpretaciones que violentan el principio de certeza, también descrito en la doctrina como de seguridad jurídica porque concretamente la DGT ha interpretado la prestación de servicios desde el exterior como ingresos gravables obtenidos por unos no domiciliados en Costa Rica. (Segura, 2012, p. 217)

Como tercera conclusión relevante en la investigación se tiene que en materia tributaria, al igual que en materia comercial el comercio electrónico no se ha regulado de manera independiente, sin embargo, esta falta de regulación no significa que el Estado no está obteniendo recursos sobre los dineros comerciados de esta forma por medio de tributos porque se ha interpretado que es un servicio gravado como lo es el dinero de los no domiciliados en Costa Rica, lo cual el autor lo considera de manera inapropiada.

A lo largo del presente estudio se evidencia que en Costa Rica no existe normativa tanto mercantil como tributaria que regule el comercio electrónico. En el caso de la materia contractual, este vacío puede ser llenado por la normativa general, sin embargo, en el caso de la normativa tributaria, este tipo de regulaciones específicas en primer lugar no es viable, por cuanto la tributación debe ser neutral y en segundo lugar, la interpretación jurisprudencial por los vacíos normativos tributarios plantea situaciones de inseguridad jurídica. (Segura, 2012, p. 220)

Como conclusión final a que llega el autor es que todos estos vacíos normativos, tanto en materia comercial como en manera tributaria, están generando una inseguridad jurídica, con esto violenta uno de los principios fundamentales del Derecho Tributario, el cual es la seguridad jurídica, que no hay ningún abuso de poder por parte del Estado al cobro de estos tributos.

Este trabajo de investigación anteriormente descrito se relaciona con el estudio investigativo actual debido a que en él se desarrollan aspectos como el comercio electrónico, los cuales son la generalidad de los contratos de compra venta electrónica, adicionalmente desarrolla como se establecen los tributos en materia de comercio electrónico lo cual está junto con la investigación actual.

Proyecciones

1. Diferenciar el contrato tradicional de compra venta con el contrato electrónico de compra venta.
2. Analizar la aplicabilidad de los contratos electrónicos en Costa Rica.
3. Interpretar la normativa tributaria en relación con los contratos de compra venta electrónica.

4. Realizar un análisis comparativo de la Legislación Costarricense con la internacional en relación con el contrato de compra venta.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

En el siguiente apartado se van a analizar las definiciones de los temas más relevantes, que se van a visualizar en la presente investigación, esto para garantizar una mejor comprensión y enfoque de cada uno de los términos que se presentan.

Derecho comercial

En un primer punto se va a analizar los conceptos generales parte del Derecho Comercial, dentro de las definiciones que presentan en el presente apartado se encuentran los conceptos de qué es el Derecho Comercial, seguido de la presentación de las teorías objetiva y subjetiva del Derecho Comercial, posteriormente la teoría de la empresa, del negocio jurídico y una definición del lucro dentro de los negocios jurídicos.

Definición del derecho comercial

Dentro del derecho comercial o mercantil se poseen múltiples definiciones, dentro de las cuales destacaron las que se mencionan a continuación:

El Derecho Mercantil es el Derecho que regula el comercio, sin embargo, como habremos de analizar más adelante... por otra parte, resulta que ciertas operaciones y determinadas materias que no constituyen actividades de comercio, están reguladas por dicha disciplina. (Mantilla, 2001, p. 27)

Según como ha establecido Mantilla (2001), en el concepto observado anteriormente el Derecho Comercial o Derecho Mercantil, es aquel que se basa en la tutela del comercio, sin embargo, hay acciones fuera de las actividades del comercio que se encuentran reguladas por el derecho comercial, por ejemplo, adquisición de bienes con destino al consumo propio o doméstico.

El Derecho Comercial o Mercantil corresponde a un conjunto de normas jurídicas obligatorias que regulan (i) a las personas que habitual y profesionalmente realizan actos de comercio, (ii) los bienes de naturaleza mercantil destinados al ejercicio de actividades comerciales, (iii) los contratos mercantiles típicos y (iv) los aspectos procedimentales... (Arcila, 2007, p38)

De una manera más específica se establece el siguiente concepto, en el cual Arcila (2007) establece, que el Derecho Comercial, son aquellas normas en las cuales se tutelan a las personas que habitualmente realizan actos de comercio, es decir, a las que realizan actos de comercio como su fuente de ingresos, los cuales son llamados como comerciantes, también tutela a aquellos bienes que son de naturaleza mercantil, por ejemplo, un título valor, a lo cual se refiere, siguiendo con el ejemplo, que sin importar si la persona que posee el título valor es comerciante o no, esta va a estar regulado por el Derecho Comercial por la naturaleza del bien; por otro lado, el Derecho Mercantil regula todos aquellos contratos típicos establecidos dentro de la legislación actual, es el caso de Costa Rica, tutelado en el Código de Comercio y leyes supletorias. Para finalizar el Derecho Comercial tutela todos aquellos aspectos procedimentales, referentes a los 3 puntos anteriormente mencionados.

Las disposiciones contenidas en el presente Código rigen los actos y contratos en él determinados, aunque no sean comerciantes las personas que los ejecuten. Los contratos entre comerciantes se presumen actos de comercio, salvo prueba en contrario. Los actos que sólo fueren mercantiles para una de las partes, se regirán por las disposiciones de este Código. (Código de Comercio, Art. 1, 1964)

El Código de Comercio Costarricense establece también qué se regula en el mismo, motivo por el cual, es lo que los legisladores han establecido dentro del Derecho de Comercio Costarricense, entre los cuales establece que son actos de comercio aquellos contratos en él establecidos, actos jurídicos entre comerciantes, los actos de comercio que sean mercantiles para una sola de las partes, es decir, que a pesar de que para una de las partes no es un acto de comercio, igualmente va a ser considerada dentro del Derecho Comercial y tutelado por el Derecho Comercial Costarricense.

Teoría subjetiva y objetiva del Derecho Mercantil

Como parte del Derecho Comercial se encuentran dos teorías, las cuales han discutido gran parte de los juristas y la doctrina, esto para ubicar la naturaleza del Derecho Comercial e identificarlo con una de las mismas.

La Teoría Subjetiva del Derecho Comercial corresponde al nacimiento de esta área del Derecho, la misma que considera al Derecho Comercial como una ciencia autónoma y que tiene por objeto de estudio las normas que reglamentan la actividad de los comerciantes. (Beraun, 2010)

La primera teoría que se expone es la subjetiva, la cual Beraun (2010), la define como aquella en la cual considera que el Derecho Comercial se originó como una ciencia autónoma, es decir, que es una rama independiente del Derecho Civil, solamente con el fin de regular aquellas actividades económicas de los comerciantes o bien, actos de comercio.

La Teoría Objetiva del Derecho Comercial surge con la Revolución Francesa inspirada en los principios de igualdad, fraternidad y libertad. Esta teoría considera que el Derecho Comercial tiene por objeto de estudio los actos de comercio, permitiendo a todos los ciudadanos poder realizar la actividad comercial que antes era exclusiva para la clase social de los comerciantes. (Beraun, 2010)

La teoría contrapuesta a la subjetiva, por el otro lado, es denominada como “Teoría Objetiva”, la cual se basa en que el Derecho Comercial estudia los actos de comercio de los ciudadanos porque anteriormente en Francia era un derecho exclusivo para los comerciantes, con el fin de proteger a todos los ciudadanos de manera igualitaria.

Teoría de la empresa

La empresa es un elemento fundamental dentro del derecho comercial porque los actos de comercio, mayoritariamente se encuentran fundados por una empresa, motivo por el cual, se considera imprescindible desarrollar la teoría de la empresa para la presente investigación.

En primer lugar, como unidad de producción de bienes o servicios, es decir, examinando qué combinación de los factores de la producción es la más conveniente para obtener los bienes o servicios que oferta la empresa (concepción neoclásica. (Alfaro, 2016)

La teoría de la empresa tiene dos percepciones, las cuales no se contraponen, todo lo contrario, se complementan porque la primera de ellas, como lo establece Alfaro (2016), se generó como un análisis de los factores de producción, para producir una mejor rentabilidad de la compañía.

...la empresa se ha analizado “desde dentro”, es decir, examinando qué vínculos unen a los sujetos que aportan los distintos factores de la producción que se combinan en la empresa... la teoría de la empresa ha concebido esta como un conjunto de contratos: contratos de trabajo, contratos de administración, contrato de sociedad, contrato de suscripción de obligaciones, contratos de distribución etc. Estos contratos determinan la forma en que se combinan los factores para la obtención de la producción y la forma en que los rendimientos obtenidos se reparten entre los distintos participantes en la empresa. (Alfaro, 2016)

La segunda y más reciente percepción de la teoría de la empresa, según como lo ha establecido Alfaro (2016), es un análisis de la empresa desde sus adentros porque en la primera perspectiva se analizaban los factores de producción de manera general, sin embargo, en esta segunda se va a analizar, específicamente, los elementos y factores de la empresa, individualizando sus contratos con el fin nuevamente de fomentar una mayor y mejor rentabilidad para sus socios.

Conceptualización del negocio jurídico

Para comprender de una mejor manera los actos realizados por las empresas, regulados por el Derecho Comercial se va a definir, la figura del negocio jurídico conceptualizado ampliamente por la doctrina tanto nacional como internacional.

El negocio jurídico mercantil es todo acto voluntario y lícito realizado de conformidad con una norma jurídica que tenga por finalidad directa y específica crear, conservar, modificar, transferir o extinguir derechos ... obligaciones dentro de la esfera del derecho privado. (Ave, S.F)

Con base en la definición brindada por Ave (S.F), el negocio jurídico, en materia comercial o mercantil es toda actuación la cual la caracteriza que debe ser voluntaria, es decir, que no debe existir coacción alguna para ejecutar dicho acto, debe ser lícito, por ejemplo, actualmente en Costa Rica vender drogas no forma parte de un negocio jurídico porque se encuentra en contra de la normativa, como una tercera característica indica que esta actuación debe encontrarse regulada por el Derecho Comercial vigente, con un fin de crear, conservar, modificar o extinguir ya sean derechos u obligaciones de las partes que conforman el acto.

Lucro dentro de los negocios jurídicos

La palabra lucro es definida por la RAE de la siguiente manera: “Ganancia o provecho que se saca de algo”, es decir, que el lucro es una persona ya sea física o jurídica que obtiene una ganancia, ya sea de un bien, un servicio o cualquier actuación que llegare a realizar; para los efectos de la presente investigación, es de gran importancia definir el concepto de lucro porque el objetivo principal de los negocios comerciales, es que una o ambas partes lleguen a tener un lucro por los negocios jurídicos que logren realizar, motivo por el cual el lucro es definido, dentro la rama del derecho por (Roldan, sf) de la siguiente manera: “El ánimo de lucro es la intención de obtener una utilidad o beneficio. Dicho propósito suele estar ligado a una actividad económica o emprendimiento”.

Contratos comerciales

De seguido, como un segundo punto, se van a realizar el presente apartado, relacionado con los contratos comerciales, aunando un poco más a profundidad en el tema en concreto de la investigación, en el cual se va a definir qué es un contrato específicamente.

Se va a analizar posteriormente la teoría de las obligaciones dentro de los contratos comerciales, junto con la figura de la contraprestación como elemento esencial de los contratos comerciales y para finalizar este apartado se definirá el contrato de compraventa.

Concepto de contrato

Los contratos para el Derecho Comercial son una de sus figuras más relevantes, las cuales busca tutelar para que no se lleguen a dar vulneraciones a ninguna de las partes que lo estipulan y por esta razón se va a definir a continuación: Pons, (2016) “El contrato es un acuerdo de voluntades por el que dos o más personas se vinculan para crear, modificar o extinguir obligaciones, derechos reales u otros efectos jurídicos patrimoniales” (p. 15).

El contrato definido por Pons (2016) es como un acuerdo de voluntades, el cual puede ser efectuado por dos o más personas, estas personas pueden ser personas físicas o jurídicas, las cuales se asocian para crear, modificar o extinguir obligaciones, derechos u otros. Baudrit, (1985) explica: “El contrato, entendido como un acuerdo de dos sujetos de derecho que manifiestan su voluntad para dar nacimiento a una relación jurídica, para modificar una existente o para tenerla por extinguida...” (p.119).

La doctrina sostiene unánimemente que los contratos obligatoriamente tienen que ser acuerdos de voluntades, entre dos o más personas, esto para crear obligaciones entre sí, con esto también contraen derechos o beneficios del contrato, en este caso Baudrit (1985), explica en su conceptualización de contrato, que adicionalmente de crear, modificar o extinguir, también pueden existir contratos de extensión para mantener derechos u obligaciones anteriormente creadas.

Teoría general de las obligaciones dentro de los contratos

Como se ha indicado anteriormente uno de los fines principales de los contratos es contraer derechos y obligaciones entre las partes contratantes, consecuentemente a continuación se desarrollará la teoría de las obligaciones como fin principal de los contratos.

La teoría general de la Obligación... da cuenta de la vida y trayectoria de las obligaciones desde su nacimiento hasta su extinción. Ella comprende qué es la obligación, cuántas clases de ellas existen, cómo nacen, cómo se traspasan de un patrimonio a otro, cómo gravitan sobre el patrimonio del deudor, qué medios jurídicos tiene a su alcance el acreedor para obtener la satisfacción de su interés, medidas auxiliares que le brinda la ley para precaver la insolvencia o mala fe del deudor, en fin, su extinción o muerte. (Duque, 1971, pp. 264-266)

En la teoría general de las obligaciones según Duque (1971), se estudian las obligaciones en todo su proceso, desde el momento que esa obligación se creó, hasta que finaliza y todos los procedimientos y efectos jurídicos que se producen con las obligaciones contraídas.

...se entiende por obligación el vínculo jurídico que existe entre un sujeto activo llamado acreedor y un sujeto pasivo llamado deudor; en virtud del cual este último se encuentra en la necesidad de cumplir con una prestación o conducta positiva de dar o hacer o una conducta negativa o abstención que consiste en un no hacer, mientras que el acreedor puede exigir, incluso judicialmente, su cumplimiento forzoso o su equivalente en dinero, el así llamado subrogado pecuniario... (Castro & Calonje, 2015, p. 67)

Según la RAE la palabra obligación es una “imposición”, es decir, que es algo que se comprometen a realizar y hace referencia a las obligaciones contraídas por medio de los contratos.

Castro & Calonje (2015), hace referencia a que es un vínculo o relación jurídica, que la misma se crea para que las partes contratantes hagan, dejen de hacer alguna acción o bien, entregar algún bien.

La contraprestación dentro de los contratos comerciales

Debido a que uno de los fines principales de los contratos comerciales, es el intercambio de bienes y servicios, entre dos o más partes, la definición de contraprestación es indispensable para la presente investigación. (Molina, 2021) explica: “La contraprestación se refiere al beneficio que cada parte recibe o espera como resultado del acuerdo contractual”.

Una contraprestación supone el pago que un individuo se compromete a pagar a otra persona por realizar una transacción. La persona a la que se realiza este pago se le llama contraparte y se produce por la compra o entrega de una mercancía o servicio. La contraprestación surge a través de una prestación, tanto de una empresa pública como privada... (Méndez, 2020)

Las definiciones anteriores establecen que la contraprestación es lo que cada una de las partes contratantes van a recibir producto del acuerdo pactado anteriormente en el contrato, por ejemplo, lo recibido de un bien mueble de una de las partes es la contraprestación recibida y el recibo del pago dinerario es la contraprestación, de la otra parte contratante.

Definición del contrato de compraventa

El contrato en el cual se basa la presente investigación, es el de compraventa, el cual es definido, como aquel contrato en el cual en el acuerdo comercial es por la compra de un bien o servicio y la otra parte paga por el bien o servicio brindado. Pujol, (2008) aclara: “...Aquel contrato

por el cual una de las partes, el vendedor se compromete a entregar una cosa a cambio de un precio, que es la contraprestación a la que está obligada la otra parte...” (p.166).

Las tecnologías de la información

Uno de los elementos esenciales para la presente investigación son los avances que ha tenido las tecnologías de información y comunicación porque son el origen de la misma, en el presente apartado se va a definir qué es una tecnología de la información y comunicación, se desarrollará la teoría de la información, la cual es la que desarrolla a las TICS y finalmente se desarrolla el concepto de globalización.

Definición de las tecnologías de la información

Las TIC son aquellas tecnologías que día con día han ido avanzando, con las cuales las personas pueden llegar a comunicarse desde lugares distintos, gracias a estas se han innovado muchas formas de las relaciones humanas, entre ellas el comercio entre ellas. Chen (s.f) las define de la siguiente manera: “Las TIC son el conjunto de tecnologías desarrolladas en la actualidad para una información y comunicación más eficiente, las cuales han modificado tanto la forma de acceder al conocimiento como las relaciones humanas”.

La Teoría de la Información

Para que las TIC sean desarrolladas, se creó la teoría de la información, según Celorrio (2022), se basa en crear técnicas para realizar un mejor uso de las tecnologías y poder intensificar y mejorar sus funciones, producto de las matemáticas.

Bases de la globalización

Gracias a los avances que han tenido las TIC, han generado el concepto de la globalización porque según Blanca & Cuerdo (2006), la globalización es una teoría la cual explica que, ciertos elementos tales como bienes, servicios, comunicaciones, información, entre otros, se ha extendido mundialmente, lo cual ha proporcionado que las personas tengan la libertad de realizar dichas acciones desde diferentes partes del mundo, lo cual ha proporcionado la figura de las negociaciones entre ausentes, de un país a otro.

...La globalización se puede definir como el proceso mediante el cual los bienes y servicios, el capital, el trabajo, la información y la tecnología o, de forma más genérica, las ideas pueden moverse libremente a través de las fronteras. (Blanca & Cuerdo, 2006, p. 62)

Comercio electrónico

El siguiente apartado, denominado comercio electrónico va a desarrollar la temática del comercio electrónico, dentro de los conceptos que se van a observar están: la definición de comercio electrónico, la de comunicación electrónica la cual es utilizada en el comercio electrónico, la definición de contrato electrónico, enfatizando en el contrato electrónico de compraventa y se finaliza con los principios que caracterizan al comercio electrónico.

Definición del Comercio electrónico

El comercio electrónico, originado producto, tanto de los avances tecnológicos y la globalización, definido por la doctrina como aquella forma de realizar negocios por medio del internet y las TIC, algunas de las definiciones brindadas por la doctrina son las siguientes: Higuerey, (2019): “Comercio electrónico es el modelo de negocios basado en las transacciones de productos y servicios en los medios electrónicos, ya sea en las redes sociales o en los sitios web”

La siguiente definición es de Bello, (2022) “Podríamos definir un ecommerce como una tienda virtual. Un método de compraventa que utiliza internet como medio para realizar transacciones y contactar con sus consumidores”.

“El comercio electrónico, también conocido como e Commerce o comercio por Internet, se refiere a la compra y venta de bienes o servicios a través de Internet, y la transferencia de dinero y datos para ejecutar estas transacciones. El comercio electrónico se utiliza a diario para referirse a la venta de productos en línea, pero también puede describir cualquier tipo de transacción comercial que se facilita a través de Internet”. (Cordero, 2019)

El comercio electrónico es también conocido como E-Commerce, debido a su significado en inglés y el mismo se basa en los negocios comerciales o actos de comercio realizados entre ausentes, por medio de internet u otros medios electrónicos. Según Bello (2022), se iguala al comercio electrónico a una tienda virtual porque su objetivo es realizar actos de comercio.

Concepto de las comunicaciones electrónicas dentro del comercio electrónico

Otro elemento fundamental del comercio electrónico, son las comunicaciones electrónicas, las cuales son definidas de la siguiente manera: Zelaya, (2020). “La comunicación electrónica, es toda comunicación que las partes realizan por medio de mensaje de datos”.

Romero, (s.f) explica: “Un sistema de comunicaciones puede definirse como aquel que usa señales para la transmisión de un mensaje desde una fuente hasta un destino”.

Las comunicaciones electrónicas definidas anteriormente por Zelaya (2020), como aquellas que se realizan por medio de mensajes de datos, es decir, aquellas comunicaciones en las cuales se

utilizan los medios tecnológicos para comunicarse entre personas ausentes, las cuales son personas que no se encuentran en el mismo lugar, en el momento que realizan su acuerdo comercial.

Definición de los contratos electrónicos

Los contratos electrónicos según Monge (2013), son aquellos contratos, es decir, aquellos acuerdos de voluntades, con el fin de contraer derechos y obligaciones, perfeccionados por medio de las tecnologías de la información.

Por contrato electrónico o contratación electrónica se debe entender aquella que se realiza mediante la utilización de algún elemento electrónico cuando éste tiene, directa o indirectamente o bien puede tener una incidencia real sobre la formación de la voluntad de las partes en el acuerdo. (Monge, 2013)

Principios del comercio electrónico

Los principios como aquellas bases del derecho en cada una de sus ramas, así como se dan en todas las materias, también existen principios generales del derecho, en la materia del comercio electrónico; Según Vega (2015), entre los cuales se encuentran los siguientes: Principio de equivalencia funcional de los actos empresariales, el cual iguala los documentos o contratos electrónicos a los documentos o contratos autógrafos o escritos; principio de inalteración del derecho preexistente de obligaciones y contratos privados, el cual se basa en que el derecho electrónico no viene a modificar las obligaciones que contraen las partes en los actos jurídicos acordados, principio de neutralidad tecnológica, el cual tutela a que las legislaciones no deben descartar los posibles avances tecnológicos que pueden existir y aperturar su regulación dentro del comercio, principio de buena fe, el cual se encuentra tutelado ampliamente en varias ramas del

derecho, el cual establece que las partes van a actuar de buena fe, salvo que se llegue a demostrar lo contrario, en caso contrario y el principio relativo a la libertad contractual mantenida en el nuevo contexto electrónico, el cual se encuentra enfocado en el principio de autonomía de la voluntad porque todas las personas se encuentran en la libertad de tener relaciones comerciales con cualquier persona, ya sea física o jurídica, nacional o extranjera, simplemente basado en la libertad de dicha persona para generar el acuerdo de voluntades.

Teoría del Estado

En el siguiente apartado denominado Teoría del Estado, se procederán a desarrollar los siguientes conceptos, relacionados con el Derecho Público, el principio de legalidad utilizado en la Normativa Costarricense, la definición de la potestad de imperio, la de fiscalidad, política fiscal, el concepto de Administración Pública y se finaliza con el concepto de tributos.

Definición de Administración Pública

Dentro de la teoría de Estado, primeramente, se definirá el concepto de Administración Pública, el cual se encuentra tutelado en la LGAP, en su artículo primero, el cual establece lo siguiente: “La Administración Pública estará constituida por el Estado y los demás entes públicos, cada uno con personalidad jurídica y capacidad de derecho público y privado” (Ley General de la Administración Pública, Art. 11, 2012).

En el artículo primero de la LGAP, se establece que en el Ordenamiento Jurídico Costarricense se entiende como Administración Pública, tanto al Estado como ente central, así como cada uno de los entes públicos descentralizados, a pesar de que posean personalidad jurídica y capacidad de derecho público y privado de manera independiente, concepto que ha sido adoptado ampliamente por la doctrina. Fortun (s.f). Ese mismo establece a la Administración Pública con la

siguiente conceptualización: “La Administración Pública comprende el conjunto de órganos del sector público conformados para realizar la tarea de administrar y gestionar organismos, instituciones y entes del Estado”.

Principio de legalidad dentro de la Legislación Costarricense

El principio de legalidad es el que define las limitaciones que posee el Estado Costarricense dentro de su Ordenamiento Jurídico, el principio de legalidad se encuentra regulado en el artículo 11 de la LGAP “Ley General de la Administración Pública”, el cual establece lo siguiente: “La Administración Pública actuará sometida al ordenamiento jurídico y sólo podrá realizar aquellos actos o prestar aquellos servicios públicos que autorice dicho ordenamiento, según la escala jerárquica de sus fuentes” (Ley General de la Administración Pública, Art. 11, 2012).

En el artículo 11 establece que la Administración Pública solamente puede realizar aquellos actos que se autoricen por medio del ordenamiento jurídico vigente, es decir, que todas aquellas actuaciones que no se encuentren normadas, no pueden ser ejecutadas por la Administración Pública, sin importar que no se encuentren prohibidos para el resto de la población; Oliveira (2021), brinda un término “literalidad” para calificar el acatamiento obligatorio que posee el Estado en sus actuaciones; palabra que es definida por la RAE, de la siguiente manera: “Conforme a la letra del texto o al sentido exacto y propio, no lato ni figurado, de las palabras empleadas en él”, es decir, que, no pueden realizar ninguna interpretación de la regulación, sino que acatar exactamente lo que indica el texto de la norma. Oliveira, (2021), afirma: “Las actuaciones del sector público están reguladas por la “literalidad” de la ley; es decir, se restringen a lo que el derecho interno del país estipula”.

Definición de la potestad de imperio

La potestad de imperio, por otro lado, es otra definición relevante en la presente investigación, la cual Ramírez y Mena (1999), la definen como una potestad, un derecho que es otorgado al Estado, por medio de cualquier ente público, para someter a los administrados, es decir, a los ciudadanos de la Nación, esta potestad debe ser otorgada por el Ordenamiento Jurídico respetando el principio de legalidad. Ramírez y Mena ” (1999): “Las potestades de imperio son atribuciones que el Ordenamiento Jurídico le otorga a un determinado ente público, que implican un sometimiento del administrado hacia el ente” (p. 37).

Concepto de fiscalidad

La palabra fiscalidad, según la RAE, es un “Sistema fiscal o conjunto de leyes relativas a los impuestos”, es decir, que la fiscalidad es el sistema utilizado por el Estado o Gobierno, para la recolección de los tributos o impuestos correspondientes, Martín (2022) lo define de la siguiente manera:

La definición de fiscalidad es el conjunto de normas, leyes o procedimientos que se encuentran en vigor y se aplican a un país con el fin de recaudar impuestos. Tanto las empresas como las personas físicas están obligadas a tributar y por tanto es de obligado cumplimiento. (Martin, 2022)

Política fiscal

Se encuentra el concepto de “política fiscal”, el cual es definido por la doctrina, como aquella política o actuaciones del Estado, en las cuales se relaciona la fiscalidad, es decir, la forma en la cual el Estado recolecta los tributos, relacionándolos con la forma de distribución del gasto público, algunos de los conceptos de política fiscal se mencionan a continuación.

Jiménez, (2016), explica: “...la actuación intencionada del sector público (es decir, el Estado, las Comunidades Autónomas, los ayuntamientos y la Seguridad Social), mediante la recaudación de fondos y la aplicación de gastos públicos, para alcanzar unos objetivos...”

Forma parte de la política económica y a través de ella, los gobiernos influyen en la economía del país. Esta rama de la política económica se centra en la administración y gestión de los recursos del estado... La política fiscal puede influir en la economía mediante variables como los ingresos que recauda el Estado vía impuestos, o el gasto público que realiza. Por su parte, las políticas monetarias se centran más en el control de las tasas de interés y la oferta monetaria nacional. (Fernández, 2022)

Definición de tributos

Los tributos, como elemento esencial de la fiscalidad del comercio, es imprescindible analizar su conceptualización, la doctrina lo define como la obligación que tiene el administrado de realizar el pago al gobierno para el sostenimiento de los gastos del país.

González (2010), lo define textualmente de la siguiente forma: “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 al sostenimiento de los gastos públicos” (p. 1).

El Ordenamiento Jurídico Costarricense define los tributos en el artículo 4 del CNPT, el cual establece lo siguiente: “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

recursos para el cumplimiento de sus fines” (Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Art. 4, 1971).

CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO

En el presente trabajo de investigación se va a proceder a indicar cuáles son los lineamientos por seguir metodológicamente, que se van a mencionar a continuación, como son: el enfoque, diseño, técnicas, métodos y fuentes utilizados en la investigación.

Enfoque de la investigación

La investigación posee un enfoque investigativo cualitativo, el cual se define de la siguiente manera:

El término metodología hace referencia al modo en que se enfocan los problemas y se buscan las respuestas, a la manera de realizar la investigación... En sentido amplio, puede definirse la metodología cualitativa como la investigación que produce datos descriptivos: las propias palabras de las personas, habladas o escritas y la conducta observable. (Quecedo & Castaño, 2002, p. 7)

Pita & Pértegas, (2002) hace referencia a que: “La investigación cualitativa evita la cuantificación. Los investigadores cualitativos hacen registros narrativos de los fenómenos que no son estudiados mediante técnicas como la observación, participante y las entrevistas no estructuradas” (P. 1).

La indagación cualitativa explora las experiencias de la gente en su vida, el investigador no intenta manipular el escenario de la investigación al controlar influencias externas cotidianas. Es conocida como indagación naturalística, en tanto que se usa para comprender con naturalidad los fenómenos que ocurren. En consecuencia, es el o al diseñar experimentos. Se trata de hacer sentido de la vida cotidiana tal cual se despliega, sin interrumpirla. (Mayan, 2001, p. 5)

Se concluye, por lo indicado anteriormente, que esta metodología será la que se desarrollará en la presente investigación porque la misma permite realizar un análisis de la normativa, jurisprudencia y doctrina, derecho comparado del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria, esto para desarrollar las posibles deficiencias y los aportes a la Legislación Costarricense en el tema del asunto.

Diseño metodológico

El diseño metodológico elegido para la siguiente investigación es el que se menciona a continuación:

Transversal

El estudio transversal también es conocido como encuesta de frecuencia o estudio de prevalencia. En general, se realiza para examinar la presencia o ausencia de una enfermedad u otro resultado de interés, en relación con la presencia o ausencia de una exposición, ambos hechos ocurriendo en un tiempo determinado y en una población específica. (Álvarez & Delgado, 2015, p.28)

Analítico

El Método analítico es aquel método de investigación que consiste en la desmembración de un todo, descomponiéndolo en sus partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos. El análisis es la observación y examen de un hecho en particular. Es necesario conocer la naturaleza del fenómeno y objeto que se estudia para comprender su esencia. Este método permite conocer más del objeto de estudio, con lo cual se puede: explicar, hacer analogías, comprender mejor su comportamiento y establecer nuevas teorías. (Anónimo, 2011)

El diseño de la presente investigación se define como transversal porque se va a estudiar lo entendido por el contrato de compraventa electrónica en materia tributaria hasta lo establecido en agosto de 2022, adicionalmente, se considera que es una investigación analítica, puesto que en ella se va realizar un estudio para conocer la esencia del contrato de compraventa en materia tributaria, tanto nacional como internacionalmente, para verificar los posibles vacíos legales que puedan existir y analizar las posibles propuestas regulatorias para combatir dichos vacíos.

Variables metodológicas

Objetivo	VARIABLES	Definición Conceptual	Definición Operacional	Definición Instrumental
<p>Interpretar la aplicabilidad actual que se le brinda al contrato de compraventa en relación con nuestra jurisdicción tributaria. Recomendar criterio jurídico sobre el marco regulatorio del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria desde perspectiva de la legislación costarricense.</p>	<p>El contrato electrónico de compraventa en la legislación costarricense. aplicabilidad actual que se le brinda al contrato de compraventa en materia tributaria marco regulatorio del contrato de compraventa electrónico en la materia tributaria en la Legislación Costarricense</p>	<p>En él se entienden todas las generalidades esenciales necesarias para la ejecución de los contratos. Por esta variable se entiende cuál es la ejecución, es decir, cómo se brinda hoy el contrato de compraventa en la Legislación Costarricense En esta variable se entiende como toda aquella normativa que existe en el escenario del contrato de compraventa electrónica</p>	<p>La diferencia entre el contrato de venta tradicional y electrónico Principios procesales de los contratos. Conceptualización del contrato de compraventa electrónico Las obligaciones tributarias que tienen los comercios que efectúan el comercio electrónico. Derecho Comparado en relación con el contrato de compraventa en materia tributaria. Cuál es el criterio jurisprudencial que ha tenido la Legislación Costarricense en relación con los contratos de compraventa electrónica en materia tributaria.</p> <p>¿Cómo se encuentra</p>	<p>Análisis de texto Observación Análisis de texto Entrevistas</p>

			<p>regulado el contrato electrónico en la normativa costarricense? ¿Qué vacíos puede tener la Legislación costarricense en el contrato de compra venta electrónica en materia tributaria? ¿Qué posibles propuestas regulatorias se pueden efectuar para mejorar la tutela de los contratos de compraventa electrónica en materia tributaria?</p>	
--	--	--	--	--

Técnicas e instrumentos metodológicos

Variables	Técnica	Instrumento	Sujetos y Fuentes de Información Y muestra
El contrato electrónico de compraventa en la Legislación Costarricense.	Revisión documental Observación	Ficha bibliográfica Tabla comparativa Hoja de cotejo	<u>Fuentes secundarias:</u> Doctrina Costarricense sobre el contrato de compraventa electrónico. Doctrina comparativa entre el contrato tradicional de compraventa y el contrato de compraventa electrónico. Doctrina sobre los principios del Derecho Comercial Costarricense. Doctrina Costarricense y latinoamericana sobre la eficacia de los contratos.
Aplicabilidad actual que se le brinda al contrato de compraventa en materia tributaria marco regulatorio del contrato de compraventa electrónico	Revisión documental Estudio de caso Revisión de expedientes Estudio de caso Entrevista a profundidad	Tabla comparativa Mapa de variables Hoja de cotejo Mapa de diseño Cuestionario	<u>Fuentes secundarias</u> Doctrina Costarricense del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria. Doctrina del derecho Español del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria.
			<u>Fuentes primarias</u> Normativa Nacional del contrato de compraventa electrónico en las leyes N° 7092 y 9635. Normativa nacional en relación al consumidor del comercio electrónico N°7472 Normativa Internacional del contrato de compraventa electrónico en materia tributaria.

Técnicas

Las técnicas metodológicas que se van a utilizar en la presente investigación se van a mencionar y desarrollar a continuación.

Revisión documental

La revisión documental permite identificar las investigaciones elaboradas con anterioridad, las autorías y sus discusiones, delinear el objeto de estudio, construir premisas de partida, consolidar autores para elaborar una base teórica, hacer relaciones entre trabajos, rastrear 3 preguntas y objetivos de investigación, observar las estéticas de los procedimientos (metodologías de abordaje), establecer semejanzas y diferencias entre los trabajos y las ideas del investigador; categorizar experiencias, distinguir los elementos más abordados con sus esquemas observacionales y precisar ámbitos no explorados. (Valencia, s. f, pp. 2-3)

Según lo indicado por Valencia (S. F), se puede entender la revisión documental como la de aquellos trabajos previos sobre el tema en estudio, lo cual se puede relacionar con el presente trabajo en todo el estudio de revistas, noticias, blogs, tesis que ya se han efectuado en el tema del contrato de compraventa electrónico, por otro lado, se puede observar conceptualizado a los autores que han hablado previamente sobre el tema, en el presente trabajo se realizará un análisis doctrinal tanto costarricense como internacional de lo desarrollado en el contrato de compraventa electrónico.

Observación

Hernández et al, (2014) “En la investigación cualitativa necesitamos estar entrenados para observar, que es diferente de ver (lo cual hacemos cotidianamente). Es una cuestión de grado. La “Observación Investigativa” no se limita al sentido de la vista, sino a todos los sentidos” (p.399).

En el presente trabajo se va a efectuar la técnica de observación, no en un sentido amplio, sino entendiéndolo tal como lo indica Hernández (2014), como una observación en todos los sentidos y con esta observación profunda sobre la conceptualización de los contratos para poder tener un criterio propio sobre cada uno de sus elementos para su eficacia.

Estudio de caso

Una investigación de estudio de caso trata exitosamente con una situación técnicamente distintiva en la cual hay muchas más variables de interés que datos observacionales y como resultado, se basa en múltiples fuentes de evidencia, con datos que deben converger en un estilo de triangulación y también como resultado, se beneficia del desarrollo previo de proposiciones teóricas que guían la recolección y el análisis de datos. (Durán, 2012, p. 125)

La técnica investigativa del estudio de caso según Durán (2012), se relaciona con el estudio con múltiples fuentes para obtener una triangulación de información y un desarrollo más completo del tema en estudio, enfocado con lo que se indicó anteriormente, en el presente trabajo se va a efectuar este método investigativo realizando una triangulación entre la doctrina nacional, jurisprudencia nacional y Derecho Comparado en relación con el contrato de compraventa electrónico.

Entrevistas a profundidad

“Se define como una reunión para conversar e intercambiar información entre una persona (el entrevistador) y otra (el entrevistado) u otras (entrevistados). En el último caso podría ser tal vez una pareja o un grupo pequeño como una familia o un equipo de manufactura. En la entrevista, a través de las preguntas y respuestas se logra una comunicación y la construcción conjunta de significados respecto a un tema (Janesick, 1998)”
(Hernández et al, 2014, P. 403).

Según Hernández las entrevistas a profundidad son todas aquellas reuniones o conversatorios que se pueden tener entre ambas partes, el entrevistado y el entrevistador, esto con el fin de que con estas entrevistas; el entrevistador pueda tener un conocimiento más amplio que lo indicado en escritos, sino como se efectúa el tema en estudio en la vida cotidiana. Motivo por el cual se va a utilizar en la presente investigación, ya que se considera fundamental entender cómo se efectúa el día a día el comercio electrónico en materia tributaria, siempre enfocado en el contrato de compraventa electrónico.

En la presente investigación se efectuarán 7 entrevistas a comerciantes, que utilizan medios telemáticos para concretar sus contratos de compraventa, población que se centrará en el en comerciantes del Gran Área Metropolitana de Costa Rica, con un rango de edad de los 25 a 45 años, y un nivel educativo mínimo de secundaria y con la participación de un 72% de personas entrevistadas con grado académico universitario, de los cuales un 28% de los entrevistados son masculinos y un 72% de los entrevistados serán femeninos.

Instrumentos

Ficha Bibliográfica

Una ficha bibliográfica es una tarjeta en donde se anotan ciertos datos de un libro o artículo, con el fin de organizar las fuentes con las que se sustenta un trabajo o una investigación... Una ficha bibliográfica es, en cierto modo, un resumen del texto que leíste, información sobre su autor y su temática. Datos que te serán de mucha utilidad a la hora de compaginar todo el material. (Rivero, 2022)

Según Rivero (2022), una ficha bibliográfica es un resumen de lo leído por un autor, enfocando su temática para compaginar ese material, lo cual va a ser un instrumento de mucha utilidad a la hora de organizar lo indicado por los diferentes autores tanto en la doctrina nacional como la doctrina internacional del Contrato de Compraventa Electrónico.

Tabla Comparativa

El objetivo fundamental del método comparativo consiste en la generalización empírica y la verificación de hipótesis. Los autores arriba mencionados coinciden en afirmar que entre las ventajas que ofrece el método comparativo se cuentan el comprender cosas desconocidas a partir de las conocidas, la posibilidad de explicarlas e interpretarlas, perfilar nuevos conocimientos, destacar lo peculiar de fenómenos conocidos, sistematizar la información distinguiendo las diferencias con fenómenos o casos similares. (Gómez & De León, s.f. p. 229)

En el presente trabajo se va a utilizar el instrumento comparativo porque se va a realizar una comparativa entre lo que es la doctrina del contrato de compraventa tradicional y el contrato de compraventa electrónico, el cual aporta un correcto entendimiento entre aquellas diferencias

que se pueden tener entre cada uno de ellos y se realizará una segunda comparativa entre la doctrina y normativa nacional e internacional del contrato de compraventa electrónico, con el fin de identificar el mejor uso jurídico que se le puede otorgar, con ello otorgar procesos de mejora en la regulación nacional.

Listas de Cotejo

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: si, 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. (Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, s. f, p. 4)

En la presente investigación se utilizará el instrumento metodológico de las listas de cotejo, en la normativa nacional e internacional, como un método de evaluación para determinar qué procesos se encuentran presentes y cuáles se encuentran ausentes, con el fin de evaluar la Legislación Costarricense en relación con el contrato de compraventa en materia tributaria.

Sujetos y fuentes de información

Fuentes primarias Silvestrini, (2008) explica: “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” (p. 2).

Como lo indica Silvestrini (2008), se entienden como fuentes primarias de investigación a aquellas que son originarias, es decir, no se basan de un documento anterior para su creación, en la presente investigación se utilizarán las siguientes fuentes primarias de investigación: Normativa Costarricense, Normativa Española, todos los anteriormente mencionados en relación con el Contrato de Compraventa Electrónico.

Fuentes secundarias

Contienen información primaria, sintetizada y reorganizada. Están especialmente diseñadas para facilitar y maximizar el acceso a las fuentes primarias o a sus contenidos. Componen la colección de referencia de la biblioteca, facilitan el control y acceso a las fuentes primarias. (Silvestrini, 2008, p. 3)

Como lo indica Silvestrini (2008), las fuentes secundarias se alimentan de las fuentes primarias porque los autores de estas fuentes, lo que realizan es sintetizar, reorganizar, interpretar las fuentes primarias, para que estas sean de un mayor acceso y fácil entendimiento para los lectores. En la presente investigación se va a utilizar las siguientes fuentes secundarias: Doctrina Nacional e Internacional en relación con los contratos tradicionales de compraventa y también los contratos de compraventa electrónicos, Doctrina Nacional e Internacional de los contratos de compraventa electrónicos, también se acota que se entiende como doctrina a todo aquello que se haya escrito previamente en relación con el tema en estudio como lo son: libros, revistas, blogs jurídicos, tesis, entre otros.

Recolección y análisis de información

Recolección de Información: “Las técnicas de recolección de datos son las distintas formas o maneras de obtener la información. Son ejemplos de estas técnicas: la observación directa, la encuesta en sus dos modalidades...el análisis documental, análisis de contenido” (Paraco at el, 2009).

Análisis de Información: “Es la actividad de transformar un conjunto de datos con el objetivo de poder verificarlos muy bien dándole al mismo tiempo una razón de ser o un análisis racional, en otras palabras, es analizar los datos de un problema e identificarlos” (Paraco at el, 2009).

CAPÍTULO IV. ANÁLISIS DE RESULTADOS

Generalidades del contrato de compraventa electrónico

Generalidades de los contratos mercantiles

Definición del Derecho Mercantil

El contrato de compraventa electrónico forma parte de una rama específica según lo ha establecido la doctrina, se encuentra dentro del Derecho Comercial o Mercantil, por lo cual, en este proyecto de investigación se iniciará con un apartado sobre las generalidades y características que conllevan el Derecho Mercantil; dentro de algunas de las definiciones por parte de los juristas y la doctrina se destacan las siguientes:

Doctrinariamente, ha sido definido como un acto jurídico bilateral o multilateral, porque intervienen dos o más personas (a diferencia de los actos jurídicos unilaterales en que interviene una sola persona) y que tiene por finalidad crear derechos y obligaciones (a diferencia de otros actos jurídicos que están destinados a modificar o extinguir derechos y obligaciones, como las convenciones). También se denomina contrato el documento que recoge las condiciones de dicho acto jurídico. (Orihuela, s.f.)

El autor Orihuela en un primer aspecto destaca que dentro del Derecho Mercantil se tiene como una característica esencial que sean contratos o actos jurídicos bilaterales, es decir, que deben constar con dos partes, en este caso se elimina por completo la idea de que pueda existir un contrato unilateral, es decir, que conste de una sola parte o persona; como segunda característica menciona que la finalidad de estos negocios jurídicos, es crear derechos y obligaciones en el cual descarta que en el Derecho Mercantil ya esté creado el derecho.

Con estas características brindadas anteriormente se formula el concepto de Derecho Mercantil como aquella rama en la cual se realizan actos jurídicos en los que se crean derechos y obligaciones entre dos o más personas, establecidos por medio de contratos que recoge las condiciones de dicho acuerdo.

Los contratos son convenios que producen o transfieren los derechos y obligaciones. Los contratos son una especie del género convenios. (Convenio es el acuerdo de los o más voluntades para crear, transferir, modificar y extinguir obligaciones. A su vez el convenio es una especie de acto jurídico que es la manifestación de voluntad para producir efectos jurídicos. (CIJUL, S.F, p.3)

Los contratos comerciales los define el autor institucional CIJUL como aquellos que contraen derechos y obligaciones como parte de la manifestación de las voluntades de las partes que forman cada convenio en específico.

El Derecho mercantil que originalmente nació como una rama autónoma del Derecho privado aplicable a los comerciantes, ha evolucionado y ampliado notablemente su ámbito de aplicación para convertirse, modernamente, en un conjunto de normas que regulan relaciones de la más diversa índole relativas a la actividad económica y a los empresarios. (Arce, 2010, P.3)

Arce disgrega en primera instancia el concepto de Derecho Mercantil, indica que se considera al Derecho Mercantil, parte del Derecho Privado primitivamente aplicable únicamente a los comerciantes.

Destaca que el Derecho Mercantil ha evolucionado y ha ido más allá de ser una rama del Derecho Privado aplicable a aquellos comerciantes porque el comercio día con día ha avanzado notablemente, motivo por el cual el Derecho Mercantil ha evolucionado conjuntamente con las necesidades que tiene la sociedad en relación con los vínculos comerciales y su respectiva actividad económica.

Contrato de Compraventa Tradicional

El contrato de compraventa se ha considerado como uno de los más utilizados por la población en general desde la era primitiva como ha sido mencionado anteriormente, debido a la importancia que ha tenido la compraventa, el enfoque que se ha desarrollado en este trabajo de investigación ha sido sobre este mismo. A continuación, se definirá el contrato de compraventa desde un punto de vista tradicional.

Según el diccionario jurídico “Conceptos jurídicos” se destacan ciertos elementos indispensables para que se efectúe un contrato de compraventa entre ellos, que exista una persona vendedora que desee entregar un objeto y un comprador que desee pagar un precio por el producto entregado, en que debe existir un acuerdo de voluntades, destacar que para ser considerado como un contrato mercantil debe existir lucro a la hora de realizar dicha venta. CIJUL, (s.f.) da la definición: “La compraventa es un contrato bilateral o sinalagmático, en virtud del cual el vendedor se obliga a entregar una cosa a cambio de un precio a cargo del comprador” (p.3). En el anterior concepto del contrato de compraventa se visualizan las siguientes características: es un contrato bilateral que se refiere a que deben estar involucradas dos o más personas, ya sean físicas o jurídicas, la segunda característica es que debe ser un contrato sinalagmático, lo cual refiere a la existencia de un contrato firmado por las partes. La tercera característica es el objeto del contrato el cual es que el vendedor va a entregar un producto y el comprador va a pagar cierto precio por él.

Elementos Esenciales del Contrato de Compraventa

Para que los contratos de compraventa sean válidos y exigibles deben cumplir con ciertos elementos, en los cuales la doctrina destaca los que se mencionan a continuación:

Objeto

La palabra “Objeto” jurídicamente puede ser referido a diversos contenidos, entre ellos se puede decir que se está hablando de una materia, una finalidad, un objetivo, un producto, entre otros. A continuación, se desarrollarán algunas de las definiciones que han brindado algunos juristas del enfoque del elemento esencial objeto en relación con los contratos de compraventa. “Es el(los) bien(es) o servicio(s) que son contemplados en el intercambio que ocurre en el contrato” (Recurso legal, 2021).

Los contratos de compraventa se basan en un intercambio de bienes o servicios con una contraprestación dineraria, por lo que el objeto o bien, el objetivo de este contrato es que se llegue a dar la tradición de los bienes y servicios que fueron estipulados en el contrato.

El elemento o contenido mínimo negociable consiste en todas aquellas prestaciones mínimas e indispensables, establecidas por la norma, para considerar al contrato concreto dentro del tipo contractual. Es decir, son aquellos datos peculiares referidos específicamente... Considerando lo dispuesto por el tipo contractual «arrendamiento», las prestaciones mínimas indispensables para considerar a un contrato celebrado por las partes, como un supuesto del tipo contractual «arrendamiento, son las siguientes: (i) debe contener la prestación de ceder temporalmente el uso de un bien y (ii) la

contraprestación de pagar una cierta renta convenida. (Soria Aguilar, A. F. & Osterling Letts, M., 2015, pp. 20-21)

Complementariamente a lo establecido en el concepto inicial que se ha brindado sobre el objeto en la compraventa se establece que para formar parte del objeto del contrato este intercambio de bienes y servicios corresponde a aquellas prestaciones indispensables, tan así que brinda el ejemplo del arrendamiento, en este caso, uno de un local comercial en el cual el arrendador debe poseer la voluntad de ceder temporalmente el uso y disfrute del inmueble, por su parte el arrendatario debe estar dispuesto a pagar el monto estipulado en el contrato.

Es de gran importancia que dentro del objeto del contrato se encuentra correlacionado con el apego total a la Normativa Costarricense y a los otros elementos esenciales, tales como es el formalismo y libre consentimiento, los cuales deben efectuarse en los contratos de compraventa porque, todos deben ser complementarios para que el contrato sea válido y eficaz.

Causa

La palabra “Causa”, a pesar de que tiene significados específicos según la rama del derecho en la cual se encuentra, tales como en Derecho Romano, Civil o Político, sin embargo, en general es referente en términos generales al motivo por el cual se ejecuta alguna acción, a continuación, se desarrollará el enfoque específico brindado en el Derecho Comercial y el contrato de compraventa. “Es el motivo o fin del contrato, es el hecho que explica y justifica la creación de las obligaciones y derechos de las partes” (Recurso legal, 2021).

Se define la causa, como el elemento esencial del contrato de compraventa como aquella razón por la cual las partes (vendedor y comprador) crearon el contrato.

Esta causa típica es objetiva y abstracta... La causa típica del contrato es distinta de los motivos y causas subjetivas del negocio. No debe confundirse con el fin requerido por las partes contratantes, sino por el contrario, este elemento trasciende la subjetividad de las partes. Cada contrato cuenta con una causa típica, es decir, tiene una función económica que satisfacer. Por ejemplo: el contrato de fianza tiene una función económica (o causa típica) de garantía; el contrato de leasing tiene una función económica de financiamiento; el contrato de arrendamiento tiene la causa típica de ceder el uso temporal. (Soria Aguilar, A. F. & Osterling Letts, M., 2015, p. 23-24)

Es importante destacar que los motivos o razones que se toman en cuenta como causa del contrato no pueden ser motivos subjetivos, tal como lo sería una necesidad de adquirir cierto bien o servicio por parte del comprador o recibir la contraprestación dineraria por parte del vendedor; se debe mantener una objetividad a la hora de definir la causa del contrato, en caso de una compraventa es el intercambio de un bien o servicio por un precio, por lo que se considera que tiene una *“función económica-social”*.

Consentimiento

El consentimiento, según los juristas posee un significado general del consentir o aprobar un acto o contrato, motivo por el cual en términos generales se estaría hablando de la aprobación que brindan las partes en el contrato de compraventa, sin embargo, ese consentimiento debe contener ciertas características las cuales son complementarias para la correcta eficacia del consentimiento, dichas características se visualizarán a continuación. “Es la manifestación libre y voluntaria en la que el titular expresa de forma indiscutible su voluntad de aceptar el contrato” (Recurso legal, 2021).

Desde un inicio, se habla de consentimiento como aquella aprobación o aceptación de un acto o contrato, dicha aceptación debe darse de manera libre y voluntaria, es decir, que las partes en el momento de firmar el contrato no van a tener ningún tipo de coacción por parte de la otra parte o de algún tercero, sino que es una manifestación de su plena voluntad.

Consentimiento quiere decir acuerdo de voluntades y es el elemento esencial del contrato. Cuando el contrato se celebra entre presentes no es difícil saber en qué momento se perfecciona porque existe desde que las partes manifestaron su voluntad de obligarse. El problema surge cuando se celebra entre ausentes. (CIJUL, p.3)

Los contratos de compraventa se pueden efectuar de dos maneras, entre presentes y ausentes, esto para el consentimiento es de vital importancia su diferencia porque la aceptación voluntaria en un contrato efectuado entre presentes es de fácil distinción, hay muchas formas de determinar la libre voluntad o bien, una posible coacción que puede haber en alguna de las partes. Caso contrario que pasaría entre ausentes porque si las partes no se encuentran en el mismo lugar, a la hora de realizar la aceptación del contrato, en ese caso, se obtiene un alto grado de incerteza sobre la libre voluntad de las partes de su consentimiento, sin embargo, siempre se va a acoger al principio de buena fe, salvo prueba en contrario.

Cualquier contrato suscrito exige un consentimiento previamente manifestado... Es decir, tiene que existir una voluntad coincidente de las partes otorgantes, que podrán manifestar su aceptación de diversas formas: por escrito, públicamente, verbalmente, etc., pero debiendo expresarse dicho consentimiento siempre de forma clara y libremente, sin coacción y por personas a quienes la ley otorga la capacidad jurídica y de obrar suficiente para obligarse. (González de la Aleja, J. R., 2018, pp. 93-94)

Todos los autores citados anteriormente, coinciden en que el consentimiento es una manifestación de la voluntad de las partes que firman un contrato de compraventa, donde la voluntad de las partes debe ser libre, no puede existir ningún tipo de coacción o amenaza para la ejecución del contrato, a lo que González (2018), le suma adicionalmente que debe encontrarse de manera evidente, a lo que se refiere que no puede haber duda de este consentimiento de las partes.

Esto complementado con un correcto apego al Ordenamiento Jurídico Costarricense porque la ley otorga un requisito a las personas para que puedan efectuar actos de comercio, el cual es la capacidad. Según el acto de comercio que decida realizar la persona debe analizarse si posee la capacidad para efectuarlo, lo anterior referente a la capacidad jurídica y de actuar; en la cual, la primera es obtenida trescientos días anteriores al nacimiento y la segunda, según el acto de comercio desde los 12 y los 18 años de manera limitada y a partir de los 18 años, en la mayoría de sus casos de manera completa, con sus excepciones de personas que requieran poseer un curador.

Formalidades

Según la Real Academia Española, la palabra “Formalidad” se refiere a todos aquellos requisitos para realizar algo, en terminología jurídica tiene distintos significados y entre ellos se

habla de un “*requisito formal de algún acto o contrato*”, los cuales se complementan el uno con el otro y es lo que se refiere a la formalidad de los contratos. A continuación, se van a encontrar tres definiciones de lo que consideran los juristas sobre el significado de esta formalidad. “Es cuando se exige una determinada forma para celebrar el contrato (escrita, firma ante notario, antes testigos, etc.) aunque esta forma puede variar según el tipo de contrato e incluso ser oral” (Recurso legal, 2021). Otra de las definiciones: “Algunos casos en que la legislación mercantil exige que el contrato deba de otorgarse mediante escritura pública o requieren forma o solemnidades necesarias para su eficacia” (CIJUL, p.4).

Asimismo, se indica:

La formalización de una escritura pública o de un contrato privado de compraventa, por sí sola, no produce la adquisición de una cosa, es necesario además que lleve aparejada la tradición, es decir, el ánimo de transmitir dicha cosa por el vendedor o de recibirla por el comprador. (González de la Aleja, J. R., 2018, p. 281)

Según los conceptos o definiciones brindadas anteriormente, se considera el concepto de formalidad como aquellos protocolos que pueda pedirle el ordenamiento a las partes para efectuar el acto o contrato, por ejemplo: una compraventa de un vehículo, debe realizarse por medio de una escritura pública y con su debida presentación en el Registro de la Propiedad, para que este pueda realizar sus efectos jurídicos.

En el contrato de compraventa, adicionalmente con el hecho de realizar sus actos formales no concreta el negocio jurídico porque debe ir acompañada de la tradición, para que la

eficacia de este negocio pueda completarse, en el mismo ejemplo brindado anteriormente, referente a la venta de un vehículo se debe dar la entrega del vehículo al comprador y la entrega de dinero al vendedor; caso contrario el acto o contrato tendría vicios que podrían llegar a una nulidad ya sea relativa o absoluta.

Principios del Contrato de Compraventa

Según Vítolo (2015), los principios del derecho son aquellas pautas que se crearon para solventar cuando existen vacíos legales, los cuales serían aplicados por los órganos jurisdiccionales complementando la norma para su mejor aplicación, entre los principios que se encuentran en el contrato de compraventa están los siguientes:

Principio de Buena Fe

Es la conducta en el obrar, el proceder recto y leal, sin engañar a nadie y sin intentar perjudicar, descartando también hacer uso de los derechos o facultades con extremo o innecesario rigor, de modo tal que pueda surgir de este obrar un daño injusto respecto de la otra parte o de un tercero. (Vítolo, 2015, p. 145)

El principio de buena fe, en otras palabras, es el correcto proceder de cada una de las partes, que en la actuación que tengan participen dentro del contrato de compraventa, sea conforme con los que establecen dentro del contrato, sin tener intensiones adicionales a las indicadas en él, especialmente sin vulnerar algún derecho ya sea a cualquiera de las partes o bien, a algún tercero involucrado o alguna intensión de un posible incumplimiento contractual a futuro.

Si alguno de estos panoramas, se llegaran a encontrar en alguna de las partes se comprobaría que tiene una actuación de mala fe, lo cual podría generar una nulidad del acuerdo ya sea relativa o absoluta.

Principio de Publicidad

“El principio de publicidad que presenta dos diferentes visiones dentro de un mismo instituto, es la transparencia y el conocimiento de la actividad comercial respecto de los terceros” (Vítolo, 2015, p. 147).

Según lo que indica el autor el principio de publicidad posee dos visiones dentro del contrato de compraventa; en la primera de ellas se encuentra la transparencia y en la segunda es el conocimiento, las cuales se van a desarrollar a continuación.

La palabra transparencia según la RAE tiene diversos significados, entre los cuales se encuentra el valor de la transparencia, el cual es el que se encuentra relacionado con el principio que se pretende implementar en los contratos de compraventa, el cual indica que la transparencia es “*la actitud o actuación pública que muestra, sin ocultar o silenciar, la realidad de los hechos*” y deshace el concepto brindado por la RAE, la transparencia tiene las características de que la actuación debe ser pública, en la cual va a mostrar la realidad de los hechos; que en este caso sería el contrato de compraventa que posea estas características y mostraría las intenciones reales de las partes, sin ocultar algún hecho o intención.

La palabra conocimiento según la RAE es la “*facultad del ser humano para comprender por medio de la razón la naturaleza, cualidades y relaciones de las cosas*”, por lo que el conocimiento es que el contrato de compraventa sea entendido con facilidad según la naturaleza humana, se refiere a que los contratos no deben tener contenido oculto o de difícil comprensión.

El conocimiento y la transparencia entendidos como la fácil comprensión de los hechos mostrados con la realidad de la situación jurídica de las partes, va a ser de esta forma publicitada ante todas aquellas terceras personas que se encuentran ajenas al contrato.

Principio de Presunción de Onerosidad

Según la RAE, la palabra onerosidad se refiere a aquellas prestaciones que son recíprocas, es decir, que se va a realizar algún pago o contraprestación en el contrato, esta contraprestación puede ser dineraria o no dineraria, según lo establecido por Vítolo (2015), la onerosidad el derecho mercantil y en este caso en los contratos de compraventa son presumidos porque en los contratos mercantiles se presume que existe lucro de sus bienes o servicios, caso contrario en el Derecho Civil.

Generalidades del comercio electrónico

Historia del comercio electrónico

En el siglo XXI, actualmente los negocios jurídicos han evolucionado junto con las TIC, porque ahora, los actos jurídicos y contratos no se dan solamente de manera presencial, sino que el comercio electrónico se ha ampliado conforme las necesidades de las compañías.

Las Tecnologías de la Información ya han modificado los hábitos de las finanzas y ahora, el de los comerciantes y consumidores. Según Álvarez-Ciéfuegos, "parcelas 5 enteras del derecho se enfrentan a una auténtica revolución: el tratamiento electrónico de los actos y negocios jurídico... el primer avance tecnológico que empezó a dar lugar a la irrupción de la informática en el tráfico jurídico... fue la introducción de la transferencia electrónica de fondos... dando a ésta un contenido liberatorio del pago de la obligación pecuniaria contraída (Moreno, 1999, pp. 7-8).

Debido a que las TIC, han tenido un gran avance día con día y las personas pueden tener una conexión inmediata, sin estar en el mismo lugar, incluso sin encontrarse en el mismo país o continente, motivo por el cual las empresas han utilizado estas ventajas para realizar negocios comerciales por medio de estas tecnologías porque sin grandes costos le genera un beneficio económico y crecimiento a cada una de sus empresas.

Los comerciantes han optado esta nueva modalidad de comerciar, el derecho y la regulación jurídica de cada uno de estos actos de comercio, han tenido que avanzar de la misma forma, para que ninguna persona o acto jurídico llegue a ser vulnerado, por personas con intenciones distintas a comerciar.

Ya se ha expresado que la actividad económica que llamamos comercio se ha considerado tradicionalmente como la función intermediaria que facilita a los consumidores el acceso a los bienes, productos e incluso servicios de los que aquéllos tienen necesidad. A lo largo de la historia y hasta nuestros días la actuación de los sujetos económicos dentro del mercado ha ido evolucionando en continua búsqueda de nuevas fórmulas que hicieran posible la obtención del máximo beneficio (Seco, 2009, p. 20).

Como se ha mencionado con anterioridad, la forma de comerciar ha evolucionado debido a los avances tecnológicos, pero no solamente los comerciantes o empresas se han beneficiado de esta nueva forma de comerciar, sino que los consumidores se han visto beneficiados porque a mayor cantidad de oferentes de un servicio o producto las condiciones como precio y calidad se han mejorado para los consumidores.

Los comerciantes incluso tienen una gran variedad de opciones a solo un “click”, en la comodidad de sus hogares, sin tener que trasladarse a los centros comerciales o tiendas físicas de los establecimientos.

El término "comercio electrónico", en su significado original, era sinónimo de compra electrónica. Actualmente se ha extendido y abarca todos los aspectos de los procesos de mercado y empresa habilitados por Internet y las tecnologías de la World Wide Web (Moreno, 1999, pp. 8-9).

Según Moreno (1999), el término comercio electrónico no solamente abarca las negociaciones comerciales, es decir; el contrato de compraventa efectuado por las partes, indica

que cualquier proceso que lleve a cabo esa compraventa en la cual se utilicen medios tecnológicos forma parte del comercio electrónico.

Comercio electrónico

A continuación, se van a desarrollar los conceptos o definiciones del comercio electrónico los cuales han sido definidos por los juristas. “Un contrato electrónico es aquel contrato que se realiza o celebra por medios electrónicos... Por tanto, sigue siendo un acuerdo de voluntades mediante el que las partes firmantes se comprometen a cumplir lo expresamente pactado en dicho contrato” (Soto, 2021). Este mismo autor brinda un concepto muy simple y concreto en el cual nos establece que el contrato electrónico es aquel en el cual existen dos o más partes las cuales se comprometen a cumplir lo que se estableció en el contrato; producto de este compromiso debe de haber un acuerdo de voluntades entre las partes lo acordado en el contrato. Se destaca que ese acuerdo de voluntades, debe ser celebrado por medios electrónicos porque de lo contrario se estaría frente a un contrato tradicional.

El comercio electrónico o e-commerce (electronic commerce), consiste en la compra y venta de información, productos y servicios a través de medios electrónicos, tales como Internet y otras redes informáticas, es decir, emplea las tecnologías de la información y la comunicación que permiten que no sea necesario el contacto físico entre el comprador y el vendedor para realizar dichos trámites... incluye el comercio de bienes físicos a través de plataformas electrónicas así como el comercios de bienes.(Martín, 2018, p.130)

Dentro del comercio electrónico se debe considerar que el objeto del negocio jurídico puede ser tanto bienes físicos como electrónicos porque por el motivo de ser bienes físicos deber requerir

una entrega física en la mayoría de los casos por medio de mensajería como la brindada por Correos de Costa Rica, esta entrega no minimiza que el contrato se concretó por medio de la utilización de las tecnologías de la información.

Comercio electrónico y sus tipos

Según Martín (2018), dentro de la gran rama del comercio electrónico se puede celebrar varios tipos de contratos, en los cuales se realicen negocios jurídicos a distancia, los cuales son los siguientes:

El primero de ellos es el “B2C” que, según sus iniciales en inglés, se llama Business to consumer, el cual se basa en que la empresa le vende directamente al cliente final consumidor del producto ofrecido.

El segundo tipo de comercio electrónico es el “B2B”, denominado por sus siglas en inglés business to business, el cual se enfoca en transacciones comerciales entre empresas, utiliza los sistemas de información, con el fin de facilitar la compraventa de bienes y servicios entre la empresa con sus proveedores.

El tercer tipo de comercio electrónico es el “C2A / B2A / A2A”, los cuales según sus siglas en inglés son denominados como consumer to administration / business to administration / administration to administration, los cuales son actos de comercio entre la Administración Pública, en diferentes escenarios, ya sean con consumidores en los cuales la Administración Pública es la parte que ofrece el servicio, como lo es en el ejemplo de la recolección de impuestos.

La Administración Pública compra los servicios de una empresa privada o en el tercero de sus escenarios la Administración Pública realiza actos de comercio electrónico con la misma ya sea su administración central o sus entes descentralizados.

El cuarto tipo de comercio electrónico es el “B2E”, los cuales según sus siglas en inglés denominadas business o employee, el que hace referencia a cuando una empresa le ofrece sus servicios a los colaboradores de la misma, ofreciéndoles algún beneficio de empleado, para que estos tengan una iniciativa adicional para consumir su servicio como persona privada y no solo ser el colaborador de la compañía.

El quinto y último tipo de comercio es el “P2P”, el cual según sus siglas en inglés denominadas como peer to peer, se basa cuando un consumidor vende un artículo de segunda a algún otro consumidor.

¿Qué es la compraventa electrónica?

“El contrato electrónico es el intercambio telemático de información entre personas que da lugar a una relación comercial, consistente en la entrega de bienes intangibles o en un pedido electrónico de bienes tangibles” (Ibrahim, 2008, p. 160).

En la compraventa electrónica se debe tener en cuenta que hay que cumplir con los mismos requisitos y características de la compraventa tradicional o compraventa presencial, las cuales son el acuerdo de voluntad de intercambio de un bien o servicio a cambio de una contraprestación dineraria, salvo que en este caso la compraventa debe ser efectuada como lo indica el autor por medios “telemáticos”, entendiéndose estos medios a cualquier forma de comunicación electrónica.

Otro aspecto para destacar es que en la compraventa electrónica se incluyen dentro de los productos ofrecidos, aquellos bienes que son intangibles tales como lo son compra de videojuegos, en los cuales solamente se otorga una licencia.

Consiste en un movimiento de venta de un determinado bien, pero este se realiza exclusiva y únicamente por medios electrónicos, es decir no se da un contacto de las personas de cara a cara o en presencia física, pudiendo incluso tratarse de personas físicas y personas jurídicas... el pago tiende a ser por anticipado para la empresa, pero el cliente lo cancela después de su bolsillo (tarjeta de crédito) y la entrega del producto se da unos días después de que la venta se ha realizado (Sánchez, 2017, pp. 2-3).

La utilización de medios tecnológicos y elementos esenciales del contrato de compraventa son aspectos que, en general, la doctrina coincide sobre el contrato de compraventa electrónico. En el concepto brindado por Sánchez (2017), se destacan condiciones adicionales como lo son: el pago, los cuales, en el caso de los contratos electrónicos de compraventa suelen darse por adelantado y en la mayoría de los casos con la utilización de tarjetas de crédito.

El comercio electrónico no solamente posee múltiples beneficios, sino que también posee algunas problemáticas, ya que según Villalba (2020), algunos de los aspectos que pueden generar algún tipo de incertidumbre jurídica son los siguientes: la conectividad, inseguridad de los compradores por el pago en línea, alta competencia y problemas de envío.

En razón con las problemáticas mencionadas anteriormente la OCDE ha brindado ciertas recomendaciones a los países miembros para combatir dichas problemáticas dentro de las cuales se encuentran las siguientes:

Brindar mayor claridad en las limitaciones de los servicios, su interoperabilidad o restricciones según países. Garantizar que en sitios o Apps que utilizan la retroalimentación de los usuarios o comentarios para validar experiencias, estos sean fidedignos. Limitar la

recolección de datos personales a través de sitios o aplicaciones y no permitir sin el consentimiento del usuario por medio de un tercero. Emitir lineamientos mínimos de seguridad en pagos móviles, sin importar el dispositivo a través del cual se haga el pago. (Echeverría, s.f)

Semejanzas y diferencias del contrato de compraventa electrónico con el contrato de compraventa tradicional

El contrato de compraventa presencial físico posee los mismos requisitos esenciales que el contrato de compraventa electrónico porque para la validez de la compraventa se requiere que haya un acuerdo de voluntades entre sus partes en las cuales una de estas (vendedor), que desea brindarle a la otra parte, un bien o servicio y la otra (comprador) desea pagar un precio por el bien o servicio ofrecido por el vendedor.

El contrato de compraventa electrónico posee ciertas características esenciales y complementarias adicionales al que posee el contrato de compraventa tradicional, las cuales son las siguientes: la utilización de medios electrónicos, la ausencia de las partes, la intangibilidad de los servicios, el pago por adelantado.

Los medios tecnológicos con su avance día a día son mayores las empresas y los comerciantes en general, que han innovado utilizando toda esta tecnología para la apertura de su mercado y maximizar los ingresos por medio de ventas y con esto obtener un mayor lucro. Alguno de los medios tecnológicos más importantes es la utilización del internet y con este la creación de páginas web, aplicaciones para dispositivos móviles, presencia activa en redes sociales, como Instagram, Facebook, Tik Tok para realizar la oferta de sus productos o servicios.

Gracias a esta nueva modalidad de comerciar, tanto los vendedores como los compradores tienen la posibilidad de ejecutar sus contratos de compraventa en línea, sin que sea necesaria la presencialidad, incluso el vendedor puede realizar su oferta en un momento y lugar totalmente distinto al comprador, lo cual se denomina que las partes se encuentran ausentes porque no se conoce el momento exacto en que el comprador brinda el consentimiento del negocio jurídico; a nivel jurídico esta situación contrae un nivel mayor de protección porque al no conocerse este momento de consentimiento y a la hora de la aceptación ser uno de los elementos más esenciales para la validez del contrato, jurídicamente es de suma importancia asegurarse de que no se va a llegar a vulnerar algún derecho, ya sea tanto de comerciante como de los consumidores.

Se encuentran algunas características complementarias como lo son la intangibilidad de los servicios y el pago por adelantado, la primera de estas significa que los servicios se pueden brindar sin ser palpados físicamente y la segunda como su palabra lo indica es que el comprador pague el producto de manera adelantada.

Estas características se denominan complementarias porque no se brinda en el 100 % de los casos, pero sí son características que no se brindaba con los contratos de compraventa tradicionales, sino que son una innovación provocada por el comercio electrónico.

Contrato de compraventa electrónico en materia tributaria

Historia del Marco Jurídico Tributario Costarricense

Globalización Como Parte del Marco Jurídico Tributario Costarricense

Desde el inicio de los tiempos el ser humano ha buscado la forma como crear maneras más novedosas y sencillas para satisfacer las necesidades; en el caso de la comunicación de las personas en los años 70s se modificó de una manera significativa por que el internet y las tecnologías de la

información vinieron a revolucionar la forma en la cual se comunican las personas que no se encuentran presencialmente en el mismo lugar.

El internet tiene su inicio en EE.UU. en los años setenta cuando se llevó a cabo el proyecto militar denominado Advanced Research Projects Agency (ARPANet). Este sistema permitía la conexión de terminales o computadoras similares y fue diseñado para sobrevivir a un ataque nuclear (Soto, 2002, p.182).

En un inicio se crea el internet para comunicarse en la Segunda Guerra Mundial, pero poco a poco estas TICS se exteriorizaron a toda la población porque hubo personas que se enfocaron en desarrollar los medios tecnológicos; los cuales han sido un aporte esencial para los comerciantes porque los negocios entre personas físicas o jurídicas fueron expandiéndose y en lugar de ser solamente ventas físicas, se ha propiciado la figura de la globalización.

La cual la RAE la define de la siguiente manera “Tendencia de los mercados y de las empresas a extenderse, alcanzando una dimensión mundial que sobrepasa las fronteras nacionales” y esta tendencia de ejecutar negocios internacionales jurídicamente generó el “comercio electrónico o ecommerce”.

El nacimiento del llamado «comercio electrónico» o «e-commerce», el mismo que podemos definir como el conjunto de transacciones comerciales que se realizan virtualmente a través de la red de redes, es decir, por internet. En forma mucho más amplia se entiende por «comercio electrónico, al conjunto de transacciones comerciales y financieras realizadas por medios electrónicos, incluyendo texto, sonido e imagen (Soto, 2002, p.183).

El comercio electrónico son aquellas negociaciones o contratos ejecutados por medios electrónicos como el internet, en los cuales las partes se obligan y contraen, derechos y obligaciones producto de un contrato.

El comercio electrónico debe ser regulado por el derecho en general, pero es esencial que debe ser regulado por el Derecho Tributario en el momento que se empiezan a generar contratos electrónicos internacionales, con esto que las partes se encuentren en diferentes países o lugares, se debe normar cuál será la regulación jurisdiccional y tributaria por aplicar en el negocio jurídico.

Al eliminar las transacciones en papel obliga a desarrollar nuevos métodos de control y auditoría por parte de las autoridades tributarias, sino porque hace cada vez más difícil definir el “establecimiento permanente” por lo tanto, cada vez se dificulta más la determinación de la jurisdicción tributaria que corresponde a cada transacción” (Contraloría general de la república, 2002, p. XXXIV).

Estas negociaciones virtuales deben generar una certeza absoluta porque todos los países tienen tributos diferentes, lo cual puede generar una limitación para ciertas naciones para obtener ingresos por medio del comercio electrónico internacional, motivo por el cual se han creado como iniciativa unas propuestas de unificar ciertas cargas fiscales en el comercio electrónico.

La competencia entre los países, surge la necesidad de fortalecer la cooperación internacional en materia tributaria. Las propuestas incluyen la creación de una Organización Tributaria Mundial, el establecimiento de un impuesto global a los movimientos de capital (impuesto Tobin), la creación de mecanismos de tributación universal sobre la renta” (Contraloría general de la república, 2002.p.XXXVI)

Reformas del Derecho Tributario en los Ochentas y Noventas Provocando un Nuevo Sistema Tributario costarricense

El sistema tributario costarricense en los años setentas se basaba en la economía nacional, motivo por el cual no se enfocaba en las negociaciones internacionales que se pudieran generar y en el momento que los contratos internacionales fomentaban un crecimiento indiscutible, ese crecimiento debió modificar el sistema tributario utilizado en Costa Rica.

Durante ese período, los cambios económicos y sociales fueron impulsados por el surgimiento de nuevas funciones y nuevos instrumentos de intervención del Estado en la economía y por una reforma de la hacienda pública que dio lugar a un sistema tributario diferente al de la época” (Contraloría general de la república, 2002, p.XXXVIII).

La Contraloría General de la República (2002), ha establecido que en la década de los ochentas se realizaron cuatro reformas o bien, modificaciones al Sistema Tributario Costarricense, esto con el fin de mejorar este enfoque internacional de la obtención de ingresos por medio de los tributos, las modificaciones que se realizaron son las que se mencionan a continuación: 1. El abandono del Estado empresario, 2. La promoción de las exportaciones, 3. La reforma de los impuestos internos y 4. La transparencia fiscal.

La primera de estas modificaciones es el abandono del Estado empresario, al cual se refiere que el Estado cambió su papel financiero con el pueblo costarricense, algunas de las medidas tomadas fue el cierre de la mayoría de empresas estatales y el Estado dejó de ser prestamista, asunto que efectaba anteriormente a este periodo.

La segunda modificación es la promoción de las exportaciones, en los años ochenta la forma que encontró el Estado Costarricense para fomentar el crecimiento de las exportaciones fue la reducción de impuestos e incluso en algunos casos se consideró necesario exonerar algunos artículos por exportar, esto para que a los productores les resultara más atractivo exportar sus productos al exterior.

La tercera modificación realizada se vincula intrínsecamente con la anterior porque en el momento que el Gobierno toma la determinación de realizar una reducción de impuestos, para generar un incentivo a la empresa privada de exportar, esta se convierte en la tercera modificación; algunos de los impuestos que fueron modificados son los que se mencionan a continuación: impuesto de renta, impuesto de ventas, impuesto a los combustibles derivados del petróleo.

La última modificación efectuada por el Gobierno es la transparencia fiscal, la cual va junto con el cierre de las empresas públicas y acciones de dudosa transparencia según la ciudadanía como lo era que el Banco Central le prestaba dinero a el gobierno central, esto para generar que las finanzas públicas sean más confiables.

Posteriormente, a inicios de los años noventa se enfocan en la modificación y evolución de dos impuestos en específico, los cuales son el impuesto de la renta y el impuesto de las ventas, enfocados mayoritariamente en este segundo; por otro lado, se eliminan los privilegios otorgados en la década anterior.

Sistema Tributario Costarricense

Generalidades del Sistema Tributario Costarricense.

¿Qué es un Sistema Tributario?

Costa Rica como todo país cuenta con un Ordenamiento Jurídico en el cual se desarrolla toda la normativa necesaria para el correcto convivio de todos los ciudadanos que se encuentren en el país, uno de los más importantes hoy es la normativa tributaria porque, actualmente, en Costa Rica un porcentaje alto de las personas con una capacidad plena de actuar, debe pagar algún tipo de tributo.

La palabra sistema según la RAE es “Conjunto de reglas o principios sobre una materia racionalmente enlazados entre sí”, lo cual se asemeja a los conceptos estudiados de lo que es un sistema tributario el cual se define de la siguiente manera: “Una serie de leyes que creen y regulen los impuestos en los que se basará el Estado para obtener los ingresos públicos necesarios para lograr sus fines” (CIJUL, sf. p.2), de manera general, los tributos son aquella principal forma de financiamiento del Estado, por lo cual tener un fuerte sistema tributario es fundamental para los países porque es una de las principales herramientas de las finanzas públicas de cada país.

“La relación administrativa, basada en la potestad de imperio del Estado, en el cual, el mismo impone a los ciudadanos o contribuyentes, una serie de tasas, o gravámenes” (CIJUL, sf, p.2); la naturaleza jurídica que posee el sistema tributario se encuentra basado en el concepto denominado potestad de imperio, el cual se basa en que el Estado de manera amplia, se le pueden otorgar facultades o potestades, por medio de una ley, en la cual, puede someter al administrado, la potestad de imperio debe encontrarse normada de manera explícita y sin ningún tipo de vacío porque podría generar alguna indefensión para los administrados. Esta potestad de imperio se encuentra normada por la Ley General de la Administración Pública en su artículo 12.1 el cual indica lo siguiente: “Se considerará autorizado un servicio público cuando se haya indicado el sujeto y el fin del mismo. En este caso el ente encargado podrá prestarlo de acuerdo con sus propios reglamentos sobre los demás aspectos de la actividad, bajo el imperio del Derecho”.

Principales Actores en el Sistema Tributario Costarricense

La relación tributaria posee dos partes, en una de ellas recae la potestad de realizar el cobro de los impuestos y en la otra la obligación tributaria de realizar el pago de los mismos, los cuales son: el sujeto activo y el sujeto pasivo.

El primero de ellos, el sujeto activo es el que posee la potestad de imperio, por parte del Estado, para realizar el cobro de todos los impuestos que se encuentren debidamente regulados en el país: “Puede considerarse sujeto activo de la obligación tributaria, tanto el Estado considerado en sí mismo como el Gobierno Central representado por el Ministerio de Hacienda, como las Municipalidades” (CIJUL, sf, p.7).

Dentro de la relación tributaria se encuentra el sujeto activo el cual es el acreedor de la obligación, es decir, es quien tiene la facultad de cobrar el impuesto; por ley el facultado es el Estado (Gobierno Central), pero en Costa Rica, el Estado le otorga esta gestión a varias entidades según sus funciones; dentro de las instituciones gubernamentales que pueden ser parte de una obligación tributaria como acreedor son los siguientes: Ministerio de Hacienda por medio de la Dirección General de Tributación (DGT) y las municipalidades. “Las municipalidades corresponden a los gobiernos locales, por ende, poseen autonomía... De esa autonomía se deriva su potestad impositiva, es decir, la capacidad de crear sus propios tributos para la financiación del gasto municipal” (Arroyo, 2013, p. 5-8).

La diferencia entre estos dos es que la DGT, es la encargada de la recolección, administración y fiscalización de aquellos impuestos que así lo indiquen, en cambio las municipalidades (Gobiernos locales) tienen la facultad de crear nuevos impuestos que así consideren necesario porque tienen autonomía.

El segundo de ellos, el cual es el sujeto pasivo de la relación tributaria, por consiguiente, es a la persona que le recae la obligación tributaria, es decir, es el contribuyente el cual debe pagar los impuestos.

El sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona individual o colectiva a cuyo cargo pone la ley el cumplimiento de la prestación y que puede ser el deudor (contribuyente)... Al hablar de persona individual o colectiva, hay referencia tanto a personas físicas o jurídicas. (CIJUL, sf, p.7).

Tanto una persona física, es decir, una con capacidad jurídica y capacidad de actuar, como una persona jurídica o moral, es decir, una empresa, ya sea asociación y demás pueden ser un sujeto pasivo en una relación tributaria, la única limitante es que una persona no tenga capacidad de actuar y en ese caso no se escapa de la obligación, sino que se le debe nombrar un representante legal para este acto.

Tributos en Costa Rica

Definición de Tributo

Como se ha mencionado anteriormente, el principal ingreso que tiene el Estado son los tributos, facultad que se encuentra ampliamente regulada en el artículo 18 de la CP el cual establece lo siguiente: *“Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos”*, en la parte final del artículo se establece la obligatoriedad de los administrados a contribuir con los gastos públicos, es decir, los gastos que tiene el Estado para el cumplimiento de todas sus funciones y el correcto funcionamiento del país.

Dorantes, (2015) “Son las obligaciones que conforme a la ley debe cumplir el gobernado (persona física o moral) en su calidad de deudor al Estado, que es su acreedor Consisten en entregar dinero o en ocasiones bienes, a fin de coadyuvar al sostenimiento del Estado” (p. 105).

Los tributos es aquella obligación dineraria para ayudar al sostenimiento del Estado, es importante recalcar, que los tributos se encuentran fundamentados en la ley y principalmente en el principio de legalidad, por lo cual no es una obligación arbitraria, sino que con una justificación legal de por medio. “*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*” (CIJUL, sf. p.3).

En Costa Rica los tributos se manifiestan de tres formas, en impuestos, tasas y contribuciones especiales, cada uno de ellos tiene su definición específica, principalmente, su diferencia se basa en el hecho generador de cada uno de los tributos; concepto que se definirá a continuación, antes de explicar cada uno de estos tributos. “De manera específica, las leyes tributarias se refieren a los supuestos de causación de los tributos, es decir, especifican las situaciones que de realizarlas el contribuyente adquiere la obligación del tributo respectivo” (Dorantes, 2015, p. 98). “El hecho generador, como lo dice su nombre, es el que genera una determinada obligación tributaria y que abarca la razón del porqué fue creado un impuesto específico” (CIJUL, sf. p.7).

Ambos autores coinciden en que el hecho generador, en una relación tributaria, es la razón de existencia de determinado tributo, en que el Estado en el momento que crea el tributo, incluye en él todos los requisitos y características que puede tener ese tributo en específico.

Se retoman los tres tipos de tributos que se pueden establecer en Costa Rica, los cuales son el impuesto, la tasa y la contribución especial; en el caso del impuesto tiene como hecho generador *“una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”* (CIJUL, s.f,p.3), es decir, que el contribuyente debe pagar ese tributo por una actividad propia, sin que el Estado tenga que ofrecerle contraprestación alguna, tal como lo es el impuesto de las ventas; en el caso de la tasa tiene como hecho generador *“prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente”* (CIJUL, s.f, p.3), es decir, que en este caso el producto de la tasa es una contraprestación del Estado hacia el contribuyente, por medio de un servicio público, un ejemplo de alguna tasa es el impuesto municipal de recolección de basura y en el caso de la contribución especial tiene como hecho generador *“beneficios derivados de la realización de obras públicas o actividades estatales ... y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras”* (CIJUL, s.f, p.3), es decir, que las contribuciones especiales es un tributo que se le cobra al administrado por una obra que se realizó en beneficio de la colectividad sin individualizarlo a una persona en específico, un ejemplo de una contribución especial es el peaje.

Es importante destacar que, en Costa Rica, esta diferenciación se debe indicar en la norma, es decir, que cuando se crea la ley sobre un tributo en específico, esta debe indicar si es un impuesto, tasa o contribución especial.

Sanciones y delitos tributarios

Según la RAE la palabra “Sanción” es una “Pena que una ley o un reglamento establece para sus infractores”, en el caso de las sanciones a nivel tributario se pueden dar en dos niveles, el primero de ellos es la sanción administrativa y el segundo son los delitos tributarios.

Infracciones Administrativas

“Las infracciones administrativas son violaciones a los deberes formales que impone la ley... por lo que se les aplica sanciones de carácter pecuniario tales como la multa y el cierre de negocio” (Arroyo, 2013 p. 41).

Las sanciones administrativas, son una serie de infracciones que puede interponer la Administración Tributaria, a los contribuyentes cuando cometen ciertos actos previamente establecidos en el CNPT en perjuicio de su obligación tributaria, algunas de las sanciones administrativas establecidas en el Derecho Tributario Costarricense, las cuales se encuentran reguladas en la sección segunda del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, los cuales van desde el artículo 78 hasta el 88 del Código, se enlistan a continuación:

1. Omisión de la presentación de las declaraciones tributarias.
2. Morosidad en el pago del tributo.
3. Hechos irregulares en la contabilidad.
4. Presentación de información con errores o que no corresponda a lo solicitado.
5. Reincidir en no emitir o no entregar facturas o comprobantes autorizados, habiendo resolución firme anterior.
6. No presentar las declaraciones omitidas o no ingresar las sumas retenidas, percibidas o cobradas en el plazo concedido al efecto, cuando haya sido requerido por la Administración Tributaria.
7. Ruptura, destrucción o alteración de sellos mediante los que se hace constar el cierre de un negocio.

La norma también le brinda la facultad a la Administración Tributaria de reducir las sanciones a los contribuyentes, cuando, de manera voluntaria, el contribuyente acude a la

Administración para subsanar el acto, desde un 25 % a un 75 % de la sanción dependiendo del momento en que subsane el acto.

Delitos Tributarios

“Los delitos tributarios corresponden a aquellas acciones dolosas o malintencionadas en las que incurra un sujeto pasivo para evadir su obligación del pago de impuestos, total o parcialmente” (Arroyo, 2013, p. 45). En el caso de los delitos tributarios, la Administración Tributaria no es la responsable de realizar las investigaciones respectivas, en este caso la entidad responsable de realizar todo ese proceso es el Poder Judicial; algunos de los delitos tributarios que se encuentran tutelados por la norma son los que se mencionan a continuación:

1. Inducción a error a la Administración Tributaria.
2. No entrega de tributos retenidos o percibidos.
3. Acceso desautorizado a la información.

En Costa Rica una sentencia por algún delito tributario no es común, en junio de 2020 quedó en firme la primera sentencia, la cual fue a seis personas por el delito de defraudación tributaria.

Fiscalidad del comercio electrónico y gestión tributaria en Costa Rica

Aspectos Generales de la Fiscalidad del Comercio Electrónico

La actual expansión ha generado múltiples beneficios al comercio y todas las negociaciones que se pueden realizar de manera electrónica, pero como toda relación jurídica, se debe regular para no generar afectación alguna a terceras personas, en este caso el comercio electrónico provoca preocupación desde el enfoque de su fiscalización tributaria.

Los principales problemas que atañen al comercio electrónico, desde una perspectiva fiscal, pueden reconducirse a uno solo: la disminución de recaudación. En efecto, los Estados y las organizaciones internacionales... ya han mostrado su preocupación por el empleo de las nuevas tecnologías de la información en las relaciones comerciales, especialmente en el ámbito internacional, que pueda implicar una bajada en la recaudación de tributos (Rodríguez, 2001, p.26).

La principal preocupación, destacada por la doctrina es la llamada disminución de la recaudación, se basa en este caso, en la evasión de tributos, en otras palabras, que no se genere factura electrónica sobre las ventas, por ende, no se paguen los tributos respectivos por la misma.

Las principales cuestiones problemáticas que se suscitan en la relación con la imposición directa sobre el comercio electrónico son, en primer lugar, la determinación de la residencia de los sujetos intervinientes, en segundo lugar, la controvertida aplicación del concepto de establecimiento permanente en las operaciones comerciales electrónicas y en tercer lugar, la calificación de las rentas obtenidas. En definitiva, todos los problemas en este campo de la fiscalidad del comercio electrónico se pueden reconducir a uno solo: la disminución en la recaudación (Oliver, 2012, p. 17).

Del análisis de Oliver (2012), se establece que efectivamente la disminución de la recolección es la principal incertidumbre que presenta el comercio electrónico, pero este pensamiento se encuentra fundado en otras incertidumbres adicionales que genera el comercio electrónico, tal como son las siguientes: la residencia de las partes comerciantes, el establecimiento permanente del comercio electrónico y la calificación de las rentas obtenidas.

Comercio electrónico desde la perspectiva internacional

Comercio electrónico según lo establecido por las Naciones Unidas

La ONU ha realizado grandes esfuerzos, para crear mecanismos para incentivar la regulación del comercio electrónico en la mayor cantidad de países posibles, la Convención de las Naciones Unidas sobre la Utilización de las Comunicaciones Electrónicas en los Contratos Internacionales (Nueva York, 2005) es la realizada por las Naciones Unidas para realizar dicha incentivación y soporte a los gobiernos para que lleguen a regular el comercio electrónico.

Convención de Nueva York (2005)

La Convención de Nueva York fue efectuada en el año 2005, actualmente en octubre del año 2022, cuenta con 16 estados participantes, entre los cuales no se encuentra el Estado Costarricense; dicha convención busca que en los Estados participantes se regule el comercio electrónico y se refiere a comercio electrónico, a todas aquellas comunicaciones electrónicas que se pueden realizar con la ejecución de un contrato, *“la presente Convención será aplicable al empleo de las comunicaciones electrónicas en relación con la formación o el cumplimiento de un contrato entre partes cuyos establecimientos estén en distintos Estados”* (Convención de las Naciones Unidas sobre la Utilización de las Comunicaciones Electrónicas en los Contratos Internacionales, Art. 1, 2005), otro aspecto por destacar es que en los contratos que va a regir la presente convención es en los que son internacionales, es decir, que cada una de las partes participantes del contrato son de países distintos.

“Nada de lo dispuesto en la presente Convención obligará a que una comunicación o un contrato tenga que hacerse o probarse de alguna forma particular” (Convención de las Naciones

Unidas sobre la Utilización de las Comunicaciones Electrónicas en los Contratos Internacionales, Art. 9, 2005).

En la presente convención se establece que las comunicaciones electrónicas van a tener la misma validez que las escritas o bien, la misma carga probatoria que otra comunicación por otro medio regulada en las legislaciones partes de la convención.

Básicamente la convención establece que las comunicaciones electrónicas deben tener los mismos efectos que las físicas o presenciales, pero esta regulación es muy general porque cada una de las legislaciones tiene que poseer sus propias normativas y reglamentos, en estas regularse de manera específica.

Derecho comparado del comercio electrónico con el país de España

La Legislación Española es uno de los países con los que cuenta con normativa específica sobre el comercio electrónico, el cual dentro de la UE, es altamente conocido como “*el comercio a distancia*”; la ley del comercio electrónico en España es denominada como “*Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico*”, para efectos de la presente investigación, a pesar de que la ley 34 del año 2002, es la ley para regular el comercio electrónico en la misma no se regula la fiscalidad del mismo.

Dentro de la ley del comercio electrónico en la Legislación Española se regulan todos los aspectos de funcionamiento comercial, es decir, aquellos elementos fundamentales que hacen válido el comercio electrónico en España, algunos de los temas más relevantes, tutelados en la norma, son los que se mencionan a continuación:

Una diferenciación conceptual, de donde se originaron las comunicaciones electrónicas, ya sea si se realizó dentro del territorio Español, fuera del territorio Español, pero dentro de los

Estados miembros de la UE o bien si se realizó fuera del territorio Español y fuera de los estados miembros de la UE, esto con el fin de implementarle los requisitos o limitaciones que la ley cree conveniente a cada uno de los anteriormente mencionados, es el más restrictivo cuando se realizan negocios comerciales mediante el comercio electrónico con países fuera de la UE y el menos restrictivo cuando los negocios comerciales son dentro del territorio Español.

Como un segundo aspecto en la ley se establecen todas aquellas obligaciones y responsabilidades que deben tener tanto, las partes que van a participar en el acto jurídico, como aquellos proveedores de los servicios de internet o tecnologías de la información; dentro de las obligaciones que posee la parte vendedora del bien, se encuentra *“acceder por medios electrónicos, de forma permanente, fácil, directa y gratuita”* (Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico, Art. 10, 2002), a aquella información que identifica su negocio tales como son: nombre, denominación social, identificación fiscal, entre otros, así como se estipula la obligatoriedad a los proveedores de los servicios de internet y telecomunicaciones de brindarles a sus clientes aquellos mecanismos, en los cuales sus clientes tengan la garantía que se está cumpliendo el principio de seguridad jurídica, tanto relacionado con los datos, así como ciertos requisitos que contempla la norma para los proveedores como lo es notificaciones frecuentes de las responsabilidades de realizar algún acto ilícito por medio del internet y en caso de que haya incumplimientos comprobados con las obligaciones de los proveedores la norma le establece ciertas responsabilidades a estos proveedores tanto civiles como penales.

En relación con las comunicaciones comerciales establece que dentro de la Legislación Española, se van a permitir las comunicaciones electrónicas con ofertas, las cuales deben cumplir ciertos requisitos, como lo son que toda la información debe estar completa, clara e identificable,

por otra parte, realiza una prohibición del envío de correos electrónicos con ofertas, motivo por el cual ese no sería un medio válido para realizar las comunicaciones comerciales.

El contrato electrónico, ya en su formalidad también es regulado por la ley, esto para brindarles su validez con fuerza de ley, dentro de los cuales la norma le brinda fuerza de ley y validez a los contratos electrónicos, sin haber un acuerdo previo de las partes que la forma en la cual se va a perfeccionar el mismo es por medios electrónicos, sino que con el solo hecho de utilizarlos es válido y de la misma forma con la carga probatoria, “el soporte electrónico en que conste un contrato celebrado por vía electrónica será admisible en juicio como prueba documental” (*Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico, Art. 24, 2002*), sin embargo, la norma descarta que se pueda utilizar la contratación electrónica en materia de familia.

Como se indicó anteriormente, la ley del comercio electrónico, solamente tutela temas comerciales, para la correcta ejecución de los contratos electrónicos, para evitar violaciones a derechos indispensables para los contratantes, sin embargo, la fiscalidad de los contratos electrónicos se encuentran tutelados en la Legislación Fiscal, los contratos electrónicos en España se encuentran obligados a pagar el impuesto del IVA, obligación otorgada en el Decreto Real número 7/2021, de 27 de abril, en casos cuando una de las partes se encuentra fuera del territorio español.

Decreto en el cual se estableció la percepción gubernamental, de que a la hora de que, debido a que en el cobro de impuesto transfronterizo se utilizan mecanismos costosos, esto dificultaba el cobro de los impuestos dentro del comercio electrónico y provocaba un detrimento en la recaudación de impuestos, por ende, un perjuicio en los ingresos obtenidos por el gobierno español para sus gastos correspondientes.

Según lo tutelado en la Ley número 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, el IVA en España es de un 21 % sobre la base imponible, *“La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas”* (Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, Art.78, 1992), sin embargo, también hay impuestos de 10 % y 4 % respectivamente, para productos que se consideran de una necesidad más importante, algunos de los productos que cuentan con un IVA reducido son los medicamentos, bebidas alcohólicas, equipos médicos, entre otros.

Derecho comparado del comercio electrónico con el país de Colombia

Dentro de la legislación colombiana, se comenzó a regular el comercio electrónico en el año 1999, en el cual se estableció la Ley 527 de 1999, la cual es llamada como la Ley del Comercio Electrónico, de una forma similar al estado español, esta ley de comercio electrónico, se enfoca en el área comercial, dentro de esta norma adicionalmente regula aspectos generales de los contratos electrónicos, como lo son los requisitos para la validez de los contratos. *“En las relaciones entre el iniciador y el destinatario de un mensaje de datos, no se negarán efectos jurídicos, validez o fuerza obligatoria a una manifestación de voluntad u otra declaración por la sola razón de haberse hecho en forma de mensaje de datos”* (Ley 527 de 1999, Art. 6, 1999) y el otorgamiento de igualdad de las comunicaciones digitales con las físicas.

“Cuando cualquier norma requiera que la información conste por escrito, ese requisito quedará satisfecho con un mensaje de datos, si la información que éste contiene es accesible para su posterior consulta...” (Ley 527 de 1999, Art. 6, 1999), el legislativo aprovechó para normar en la misma ley a las firmas digitales, certificados y entidades de certificación, tema que actualmente, sí se encuentra regulado en la Legislación Costarricense.

Adicional a la Ley del Comercio electrónico la Legislación Colombiana posee la ley 1480 de 2011, la cual se basa en los derechos que tienen los consumidores dentro del territorio colombiano y dentro de la presente ley se dedica un capítulo para tutelar las obligaciones que poseen los comerciantes que utilizan tecnologías de la comunicación para efectuar sus negocios comerciales, entre estas obligaciones se encuentran brindar toda su información de forma clara, *“...Informar en todo momento de forma cierta, fidedigna, suficiente, clara, accesible y actualizada su identidad especificando su nombre o razón social, Número de Identificación Tributaria (NIT), dirección de notificación judicial, teléfono, correo electrónico y demás datos de contacto...”* (Ley1480 de 2011, Art. 50, 2011), una obligatoriedad para que les brinden un sistema seguro a los consumidores, para garantizar la seguridad jurídica de cada una de las personas que lo utilicen *“...Adoptar mecanismos de seguridad apropiados y confiables que garanticen la protección de la información personal del consumidor y de la transacción misma...”* (Ley1480 de 2011, Art. 50, 2011), entre otros.

Así como los derechos que pueden tener los consumidores dentro del comercio electrónico, dentro de ellos el mecanismo que debe utilizarse en el momento que se llegue a requerir una reversión del pago por algún incumplimiento contractual del comerciante, como lo es, que en la compraventa no llegue el artículo acordado.

Los participantes del proceso de pago deberán reversar los pagos que solicite el consumidor cuando sea objeto de fraude o corresponda a una operación no solicitada o el producto adquirido no sea recibido, o el producto entregado no corresponda a lo solicitado o sea defectuoso” (Ley1480 de 2011, Art. 51, 2011)

Se establece en la norma que el reembolso o devolución de dinero debe realizarse 5 días hábiles después de notificado del requerimiento de reembolso.

En relación con los tributos, provenientes de los contratos electrónicos en la Legislación Colombiana, estos contratos deben pagar el impuesto del IVA, tutelado en el estatuto tributario, denominado decreto 624 de 1989, al cual le fue incorporado sobre la legislación previamente existente para en comercio físico; sobre el impuesto del IVA, en Colombia le corresponde un 19%, sobre la base imponible del precio de venta del artículo, a excepción de las tarifas reducidas y diferenciadas.

Dentro de las tarifas reducidas se encuentran con un 10 % los planes de medicina, servicios de clubes sociales, servicio de alojamiento por hoteles, entre otros; en referencia a la tarifa diferenciada, se basa en ciertos artículos a los cuales se les paga entre un 25 % y 35 % de IVA, los cuales se mencionan a continuación:

Tabla 1: *Porcentaje de tarifas diferenciadas del impuesto del IVA en la legislación colombiana*

25 %	35 %
<p>Los vehículos automotores de la partida 87.03 del arancel de aduanas, cuyo valor FOB o el equivalente del valor FOB, según sea el caso, sea inferior a treinta mil dólares de Norteamérica (US\$30,000), así como sus chasises y carrocerías, incluidas las cabinas, excepto los camperos.</p> <p>Las motocicletas y motos, con motor superior a 185 c.c.</p>	<p>Los vehículos automotores incluidos los camperos de la partida 87.03 del arancel de aduanas y las Pick- Up, cuyo valor FOB o el equivalente del valor FOB, según el caso, sea igual o superior a treinta mil dólares de Norteamérica (US\$30,000), así como sus chasises y carrocerías, incluidas las cabinas.</p> <p>Los aerodinos privados.</p>

Fiscalidad del contrato de compraventa electrónico en Costa Rica

¿El comercio electrónico se encuentra regulado en Costa Rica?

Generalidades de la Normativa Costarricense en Relación con el Comercio Electrónico

La mayor interrogante del presente trabajo de investigación es el responder a esta pregunta, es determinar si en Costa Rica se encuentra regulado, motivo por el cual se ha aunado en la normativa interna y se ha determinado que efectivamente Costa Rica ha tratado de generar avances para tratar de ir junto con la tecnología y los cambios que esta ha generado en las negociaciones electrónicas, pero esos intentos no han sido eficientes y se ha visualizado un gran retraso jurídico.

Este retraso jurídico se debe a que en Costa Rica actualmente no se cuenta con una ley en específico sobre el comercio electrónico, actualmente el comercio electrónico se encuentra

incorporando dentro la regulación del comercio físico, tanto a nivel comercial, como a nivel de fiscalización.

Se han hecho, algunas adiciones, pero en temas como lo es la protección del consumidor porque a la hora de que, por medio de las tecnologías se puedan realizar negociaciones entre ausentes esto aumenta la vulnerabilidad del comprador a llegar a sufrir algún perjuicio económico, se ha tratado de proteger mediante la ley 7472, La LPCDEC, pero en temas tributarios no ha habido ningún cambio en relación con los tributos que estos negociantes deban cancelar de manera adicional o diferenciada con el comercio tradicional.

A pesar de que, el acreedor principal, de las regulaciones del comercio electrónico es el MEIC, la publicidad que este le ha brindado a sus servicios, y la lentitud con la que genera sus respuestas y solicitudes, las personas no acuden al MEIC, según los datos recolectados de las entrevistas realizadas para la presente investigación ninguna persona de las 7 entrevistadas se encuentra inscrito al MEIC.

Regulación de la Ley 7472 a Nivel de Comercio Electrónico

La regulación expresa Costarricense, en tema de comercio electrónico, se encuentra exactamente en el reglamento de la LPCDEC N° 7472, este reglamento es el número 37899-MEIC; en el cual se implementó el Capítulo X que se denomina “*sobre la protección al consumidor en el contexto del comercio electrónico*”; el capítulo X del reglamento consta de 19 artículos, desde el artículo 245 hasta el artículo 264, algunas de las regulaciones más importantes son las que se mencionan a continuación, se recalca que esta regulación es para la protección del consumidor, el cual se considera el más desprotegido en la relación comercial porque en este reglamento no se regula ningún tributo ni obligación fiscal de alguna de las partes:

Información del Comerciante

En el artículo 247 del reglamento 37899-MEIC, se establece la obligación que poseen los comerciantes de identificación dentro de los negocios jurídicos, que son parte del comercio electrónico; principalmente el comerciante debe identificarse en el momento que realiza la oferta, debe mostrar su identidad real, donde se incluyen los siguientes datos: nombre, número de identificación (cédula jurídica), domicilio, teléfono, correo electrónico y sitios web, esto para que pueda ser correctamente identificado por el consumidor y evitar fraudes electrónicos; el cual expresamente indica lo siguiente:

El comerciante debe informar de forma cierta, fidedigna, suficiente, clara, accesible y actualizada su verdadera identidad, especificando su ubicación geográfica principal, nombre o razón social, documento de identidad o cédula jurídica, domicilio social, teléfono, correo electrónico y demás puntos de contacto, información adecuada del registro del nombre del dominio para los sitios web que estén promoviendo o que participen en transacciones comerciales con consumidores y cualquier registro del Gobierno o información de licencia pertinentes” (Reglamento 37899-MEIC, Art. 247, 2017).

Información sobre los Bienes y Servicios

Otro de los elementos esenciales del contrato que se encuentra tutelado dentro del comercio electrónico, es la correcta información de los bienes y servicios, la cual se encuentra tutelada en el artículo 249 del reglamento, el cual establece que la información de los bienes o servicios ofertados por los comerciantes, deben encontrarse con una fácil comprensión para los consumidores, esto

para que con la información completa de estos bienes y servicios los consumidores puedan determinar si desean generar la compra del bien o servicio ofertado.

El comerciante debe proporcionar al consumidor información clara, precisa, fácilmente accesible, en un lenguaje sencillo y fácil de comprender acerca de los bienes y servicios ofrecidos, de acuerdo con la naturaleza de los bienes o servicios de que se trate, de modo que el consumidor tenga información suficiente para tomar una decisión informada, por lo que no deberá inducir a error o prestarse para interpretaciones, limitaciones o condiciones que puedan afectar la capacidad del usuario final de adquirir, acceder o usar el bien o servicio (Reglamento 37899-MEIC, Art. 249, 2017).

Información sobre la Transacción

La información de la transacción es una de los aspectos que se encuentran tutelados por el reglamento 37899-MEIC, en su artículo 250 porque indica que el comerciante debe encontrarse correctamente informado de todos aquellos términos y condiciones que particularizan la negociación específica, en este caso, tutela la información en todas las etapas del proceso.

“El comerciante debe informar al consumidor de manera clara y completa acerca de los términos y condiciones de la transacción. Los consumidores deben tener acceso fácil a esta información en cualquier etapa de la operación” (Reglamento 37899-MEIC, Art. 250, 2017).

Información sobre el Precio

El precio, por su parte se encuentra tutelado en el artículo 251 del reglamento, en el cual la norma establece que el consumidor debe tener la información del precio completo del bien o servicio, de manera clara, es decir, que el oferente no puede asignar un precio y en el momento real

de la compra, se le añada un costo extra, la norma indica que el transporte cuando es brindado por el comerciante debe ser incluido en la información, sin embargo, si se pacta que el traslado lo va a realizar el consumidor, este sale de la esfera de obligaciones del comerciante; otro elemento que debe informar el comerciante, es si el consumidor debe pagar algún tipo de tributo, en especial en las compraventas internacionales.

El comerciante está obligado a informar al consumidor, de forma clara y fácilmente visible, sobre el precio total de los bienes o servicios, el cual incluirá el precio y los costes adicionales, siempre y cuando tales costes se encuentren asociados a la provisión de ese bien o servicio. Cuando se contraten servicios adicionales cuya provisión dependa de un tercero, esos costes deben ser informados por este tercero” (Reglamento 37899-MEIC, Art. 251, 2017).

Proceso de Confirmación

Otra obligación de los comerciantes la cual se encuentra regulada en el Reglamento en su artículo 253, es la información del proceso de confirmación, la norma se refiere con la palabra “proceso de confirmación” a todos aquellos pasos o etapas que se deben pasar para que sea efectiva la compra de dicho bien o servicio, se incluyen los tiempos de cada una de estas etapas para que la negociación sea efectuada; “El comerciante debe garantizar que el consumidor conozca de manera previa, suficiente, clara e inequívoca el momento en el cual se requiere que este” (Reglamento 37899-MEIC, Art. 253, 2017).

Reclamaciones del Consumidor

En el artículo 259 del Reglamento, la norma establece que el comerciante debe tener una forma ágil y gratuita para que los consumidores realicen todas las quejas o reclamaciones que sean necesarias, esto para que la asesoría se brinde de la forma más transparente, este medio para presentar sus reclamaciones puede ser, de igual forma a la negociación, de manera electrónica; “El comerciante debe establecer un mecanismo gratuito, transparente y eficaz para recibir las quejas y reclamaciones de los consumidores. Para tales efectos, deberá utilizarse el mismo medio empleado de comercio electrónico para completar la transacción” (Reglamento 37899-MEIC, Art. 253, 2017).

Proyecto de ley “Ley de Comercio Electrónico”

En el año 2005, la diputada Laura Chinchilla Miranda presenta un proyecto de ley, con el cual se pretende regular el comercio electrónico, este actualmente se encuentra archivado porque no se fructificó ninguna ley del proyecto mismo; este proyecto de ley sobre el comercio electrónico consta de cuatro capítulos los cuales se dividían de la siguiente manera:

Capítulo I. Disposiciones Generales

Dentro del capítulo de las disposiciones generales se habla sobre dos temas en específico, el primero de ellos es sobre el objetivo de la ley, el cual se basa en regular el comercio electrónico, y brindar sanciones a las infracciones realizadas al mismo por cualquiera de sus partes; el segundo punto que se regula dentro de esta disposiciones generales, es que las negociaciones electrónicas, para ser válidas no requerirían permiso por parte del Estado, expresamente indica lo siguiente: “La prestación electrónica de los servicios no estará sujeta a autorización previa” (Proyecto de Ley “Ley de comercio electrónico”, Art. 2, 2005).

Capítulo II. De la Contratación Electrónica y Telemática

Dentro de este segundo capítulo denominado de la contratación electrónica y telemática posteriormente habla de aquellas generalidades que contiene el comercio en general, como lo es validez, capacidad, legitimación, formalización, consentimiento, prueba y jurisdicción, que en este caso se encuentran adoptados a las condiciones del comercio electrónico, como lo son el uso de las tecnologías de la información para la generación de los contratos, tal como se puede visualizar en el artículo citado a continuación:

Se entenderá por contrato formalizado por vía electrónica el celebrado sin la presencia simultánea de las partes, prestando su consentimiento en origen y en destino por medio de equipos electrónicos de tratamiento y almacenaje de datos, conectados por medio de cable, radio o medios ópticos o electromagnéticos...” (Proyecto de Ley “Ley de comercio electrónico, Art. 5, 2005).

Adicionalmente al uso de las tecnologías, no se brinda una figura jurídica novedosa para el comercio electrónico porque en la mayoría de los artículos mencionados en el presente capítulo son adaptándolo a la jurisdicción civil y comercial actual, “...para la validez y eficacia en las obligaciones y contratos que utilicen documentos electrónicos y transmisión de comunicaciones en su formación, formalización y ejecución, deberá estarse a los requisitos de validez y eficacia de la legislación civil y comercial” (Proyecto de Ley “Ley de comercio electrónico”, Art. 3, 2005) y omitiendo por completo la jurisdicción tributaria en sus argumentos.

Capítulo III. Medios de Control

Este tercer capítulo consta de dos artículos, de los cuales uno de ellos indica ciertos mecanismos tecnológicos que debe ofrecer los proveedores de los servicios de internet y el segundo

de sus artículos menciona que las entidades financieras que ofrezcan pagos en línea debe tener la facultad dentro de su compañía de retener los dineros; tal como se mencionó en el capítulo anterior no se crea una figura jurídica para que el Estado brinde una seguridad jurídica a los usuarios, sino son regulaciones para empresas privadas.

Capítulo IV. Régimen de Responsabilidades

Dentro de este capítulo se tutelan dos temas en específico, el primero de ellos es algunas de las responsabilidades que poseen las empresas que brindan los servicios de internet.

...los prestadores de servicios suspenderán la transmisión, el alojamiento de datos, el acceso a la red o la prestación de cualquier otro servicio, para poner fin a una infracción o impedirla, cuando así les sea requerido por una autoridad judicial o administrativa habilitada legalmente para ello” (Proyecto de Ley “Ley de comercio electrónico”, Art. 15, 2005).

El segundo tema que menciona son las infracciones que se darán cuando se cometan daños y perjuicios a alguna de las partes, las infracciones pueden ser para las empresas portadoras del internet como para cualquier involucrado, sin embargo, en el proyecto de ley no se mencionan las sanciones específicas, sino que da un otorgamiento de funciones al MEIC, para que llegue a imponer las sanciones correspondientes, a nivel administrativo.

A nivel administrativo y con estricto apego a su régimen legal, el Ministerio de Ciencia y Tecnología y el Ministerio de Economía, Industria y Comercio, serán las autoridades competentes para vigilar, controlar y sancionar las conductas que contravengan las excepciones a la libre prestación de servicios

por Internet” (Proyecto de Ley “Ley de comercio electrónico...”. Art. 16, 2005)

¿Qué conocimientos posee la población Costarricense sobre la regulación del comercio electrónico?

Como se ha establecido en la presente investigación, como objetivo principal es revelar que conocimiento posee la población Costarricense de su regulación, lo cual se determina que la población Costarricense no posee conocimiento de cuales son aquellas implicaciones legales que poseen a la hora de efectuar negocios jurídicos por vías telemáticas.

Se destaca el pago de impuestos como la garantía principal que conocen los entrevistados entre ellos se encuentran las siguientes respuestas: “No tengo mucho conocimiento” (Y. López, comunicación personal, 17 de diciembre del 2022), “Pago de impuesto, brindar garantía mínima, brindar facturas, multas y consecuencias legales en casi de demandas o querellas” , “No conozco esas implicaciones legales” (A. González, comunicación personal, 18 de diciembre del 2022), “Pagar renta y las implicaciones de esto: facturas, impuestos, etc.” (A.V. Contreras, comunicación personal, 19 de diciembre del 2022).

Por otra parte se encuentra que los contribuyentes consideran que el sistema tributario Costarricense no cuenta con sistemas de fácil acceso para pagar los tributos correspondientes, algunas de las respuestas brindadas por los entrevistados en torno a este tema son las siguientes: “No son fáciles y están diseñados para favorecer a empresas que cobran por el servicio de factura electrónica” (R. M. Fallas, comunicación personal, 18 de diciembre del 2022), “No los conozco ya que mi negocio es pequeño para inscribir lo en Hacienda” (A. González, comunicación personal, 18 de diciembre del 2022), “Nunca fueron intuitivos ni amigables, por lo que siempre he contratado

a una contadora para que se encargue de esto mí” (A.V. Contreras, comunicación personal, 19 de diciembre del 2022).

Digitalización de la fiscalización en Costa Rica

Introducción a la Digitalización en Costa Rica

Como resultado de los avances tecnológicos que se han dado con el internet y el uso de las TIC, el Gobierno de Costa Rica ha implementado ciertos mecanismos con ayuda de estas tecnología, tanto para facilitarles a los contribuyentes ciertas gestiones que actualmente se pueden realizar “*en línea*”, sin necesidad de trasladarse a ningún establecimiento gubernamental, por otro lado, también darle al Estado en general y especialmente al Ministerio de Hacienda el control de los tributos y evitar el fraude tributario.

El primer avance en la legislación costarricense que se va a establecer en la presente investigación es la ley N° 8454 denominada ley de certificados, firmas digitales y documentos electrónicos porque en la presente norma se garantiza la tutela por parte del estado la legalidad y formalidad que deben tener todos los documentos electrónicos certificados, la cual se encuentra en vigencia en la Legislación Costarricense desde el 13 de octubre de 2005, que vino a transformar la forma de realizar negocios jurídicos de manera electrónica; el segundo avance es el reglamento N° 41820-H, denominado Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios que es la comúnmente conocida como la factura electrónica, publicada el 19 de junio de 2019, esta factura electrónica especialmente vino a fomentar un cambio para generar una recolección eficaz de los tributos y realizar un control cruzado para que los evasores de impuestos tengan más difícil este proceso.

Mecanismos que se han creado para facilitarle tanto al Estado, como a los contribuyentes la presentación de la obligación tributaria, pero existe una problemática la cual es que los contribuyentes no ha tenido claridad de que ventajas puede tener el uso de estas tecnologías en su negocio, y contrariamente actualmente se encuentran en la informalidad, problemática que es corroborada con las entrevistas realizadas para la presente investigación ya que, dentro de las mismas se encontró que el 54% de la población entrevistada no se encuentran inscritos en la Dirección General de Hacienda , es decir que ese 54%, no pagan tributos sobre sus contratos de compraventa ejecutados.

A pesar de que estos avances que ha generado el Gobierno de Costa Rica y en especial, el Ministerio de Hacienda, estos son la utilización de las tecnologías para volver más eficiente los procesos de recolección de los tributos que se deban pagar, esto no cambia el gran vacío que existe en la Legislación Costarricense con la desregulación del Comercio electrónico porque solamente se encuentra adoptado al comercio regular.

Ley de Certificados, Firma Digital y Documentos Electrónicos

La ley de certificados, firmas digitales y documentos electrónicos, ley N°8454, publicada en el año 2005, se creó para regular todos aquellos actos jurídicos que se tuvieran de manera electrónica porque con el avance de la tecnología eran más las personas que optaban este medio de comunicaciones, esta ley consta de seis capítulos, los cuales tutelan los temas a continuación:

En el primer capítulo, el cual se denomina “Disposiciones Generales”, establece como primer punto, cuál es el objetivo de la presente ley “...se aplicará a toda clase de transacciones y actos jurídicos, públicos o privados...El Estado y todas las entidades públicas quedan expresamente facultadas para utilizar los certificados, las firmas digitales y los documentos

electrónicos...” (Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, Art. 1, 2005), dentro del mismo determina que el objetivo de la presente ley es tutelar todos los actos jurídicos que se efectúen de manera electrónica, junto con una facultad que se le brinda al Estado de utilizar este tipo de documentos, los cuales se adoptan siguiendo el principio de legalidad; como un segundo punto regula los principios que se encuentran vinculados a la ley, tales como lo son la igualdad y autonomía de la voluntad.

En el segundo capítulo, el cual se denomina “Documentos”, en este se le brinda la legitimidad a los documentos electrónicos para que puedan, por fuerza de ley, otorgar derechos y obligaciones a las personas “Cualquier manifestación con carácter representativo o declarativo, expresada o transmitida por un medio electrónico o informático, se tendrá por jurídicamente equivalente a los documentos que se otorguen, residan o transmitan por medios físicos...” (Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, Art. 3, 2005), a estos documentos se hace un listado de actos para los cuales son válidos e incluso lo son para efectos probatorios, descartan su validez para asuntos de Derecho de Familia; adicionalmente le está otorgada la obligatoriedad a las personas que efectúen un acto con efectos fiscales, esta debe guardar los comprobantes porque la autoridad tributaria correspondiente puede solicitarlos en cualquier momento, indica exactamente lo siguiente:

Cuando la emisión de un acto o la celebración de un negocio jurídico en soporte electrónico conlleven el pago de requisitos fiscales, el obligado al pago deberá conservar el comprobante respectivo y exhibirlo cuando una autoridad competente lo requiera. (Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, Art. 7, 2005)

En el tercer capítulo, el cual se denomina “Firmas digitales”, es por el cual se brinda la licitud a las firmas digitales para cualquier acto jurídico que se requiere realizar de manera electrónica, en primer instancia brinda un concepto de lo que es una firma digital para la Legislación Costarricense “... cualquier conjunto de datos adjunto o lógicamente asociado a un documento electrónico, que permita verificar su integridad, así como identificar en forma unívoca y vincular jurídicamente al autor con el documento electrónico...” (Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, Art. 8, 2005).

Dentro del cual se entiende que una firma digital, es el medio por el cual se identifica a una persona de manera electrónica, para vincularla con el acto, contrato o negocio jurídico en el cual se está involucrando.

En el cuarto capítulo, el cual se denomina como “Certificación Digital”, se divide en tres secciones diferentes, las cuales son los certificados, certificadores y la Administración del Sistema de Certificación, los cuales se van a desarrollar a continuación.

La primera de ella se tutelan los certificados, la segunda los certificadores y la tercera la Administración del Sistema de Certificación; según como lo establece el artículo 11 de la ley, los certificados son aquellos mecanismos que se utilizan para vincular un documento, una firma digital y una persona, así como la integridad de un documento y su firma digital, entre otros, estos mecanismos la ley les brinda la posibilidad de que sean seleccionados por cada empresa, sin importar si la misma es pública o privada, en relación con estos certificados también se puede efectuar la suspensión o revocación de los mismos por diferentes motivos, entre de los que se encuentran a solicitud del usuario, muerte, petición judicial, entre otros.

La segunda sección es dedicada a los certificadores, los cuales la norma los define de la siguiente manera: “La persona jurídica pública o privada, nacional o extranjera, que emite certificados digitales y está debidamente autorizada según esta Ley o su Reglamento, asimismo, que haya rendido la debida garantía de fidelidad” (Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, Art. 18, 2005), en el cual la norma confirma que un certificador es aquella persona que está autorizada para emitir los certificados digitales, sin importar si es pública o privada, nacional o extranjera, en Costa Rica la institución autorizada para establecer los debidos reglamentos para que una persona llegue a ser un certificado es la Dirección de Firma Digital, la cual pertenece al Ministerio de Ciencia y Tecnología.

La tercera sección denominada “Administración del Sistema de Certificación”, la cual hace referencia a las funciones y establecimiento de la Dirección de Firma Digital, mencionada en la sección segunda de la presente ley.

En el quinto capítulo, el cual se denomina “Sanciones”, como su nombre los indica, en este se establecen todas aquellas sanciones que se le pueden interponer a los certificadores, en este caso estas se pueden dividir en amonestaciones, multas, suspensiones y revocatoria de inscripción según la infracción cometida por el certificador, su debido procedimiento y la obligatoriedad de publicación de estas sanciones en el Diario Oficial La Gaceta, indica lo siguiente explícitamente:

Excepto el caso de amonestación, todas las sanciones administrativas impuestas serán publicadas por medio de reseña o transcripción íntegra en La Gaceta, sin perjuicio de que, en atención al caso concreto, se disponga, además, publicarlas en uno o más medios de circulación o difusión nacional... (Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, Art. 32, 2005)

El sexto capítulo es el de las disposiciones finales, establece cuándo es la fecha que rige la presente ley, la cual establece que 6 meses a partir de su publicación.

Comprobantes Electrónicos para Elementos Tributarios

El Reglamento de Comprobantes Electrónicos para efectos tributarios N° 41820-H fue desarrollado con fecha de 19 de junio del año 2019, el cual se basa en generar un control cruzado entre los negocios y el Ministerio de Hacienda, como un gran esfuerzo del Gobierno para evitar el fraude fiscal o evasión de tributos.

El comercio electrónico cada día es más accesible para cada una de las personas, esto ha provocado que más opten por realizar negocios jurídicos de manera electrónica y con esta generación de los comprobantes digitales, se genera un control cruzado también de cada negocio con sus proveedores, motivo por el cual sería más fácil detectar cualquier infracción que se llegue a cometer. A continuación, se desarrollará los contenidos de la norma en cuestión.

El primer capítulo denominado, “Disposiciones Generales”, en el cual la norma establece en un primer punto qué va a regular la presente ley, lo cual indica lo siguiente: “Regula los aspectos relacionados con los comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria que deben llevar los obligados tributarios” (Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, Art. 1, 2019),

Motivo por el cual se confirma que el Reglamento viene a regular aquellos comprobantes electrónicos que deben presentar los contribuyentes ante sus obligaciones tributarias previamente establecidas por ley y la utilización de los comprobantes electrónicos no es opcional, sino que el uso de estos a partir de la publicación del Reglamento tiene carácter obligatorio y en este capítulo

primero se regulan todas las obligaciones que poseen los contribuyentes en relación con los comprobantes electrónicos, así como regula las personas que se encuentran exentas de este proceso.

El segundo capítulo se denomina, “De los requisitos y características de los comprobantes y sistemas electrónicos para su emisión”, establece de manera específica y rigurosa todas las características y requisitos que deben tener, tanto en sí los comprobantes electrónicos, así como los sistemas que emiten dichos comprobantes porque la norma es clara en que los comprobantes electrónicos deben tener un formato específico, el cual es establecido por el presente reglamento.

“Los comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria deben cumplir con los formatos y especificaciones técnicas exigidas por esta...” (Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, Art. 12, 2019).

El tercer capítulo denominado: “Sobre la transparencia tecnológica y los proveedores gratuitos del Sistema de Emisión de Comprobantes Electrónicos”, tutela la posibilidad de que los contribuyentes utilicen el sistema de facturación que les sea más útil, es decir, que no se les va a imponer ninguno específico, siempre y cuando el sistema de facturación escogido cumpla con los requisitos establecidos en los capítulos anteriores ”...tienen la posibilidad de elegir el esquema de administración u operación de los servicios de emisión y recepción de comprobantes electrónicos que mejor se ajuste a su giro comercial...” (Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, Art. 15, 2019),

Así como el establecimiento de que los comerciantes que no tengan acceso a contratar un sistema de facturación privado, pueden optar por una opción gratuita que se le brinda a los emprendedores o micro empresas inscritas al MEIC, sí es importante recalcar que en ningún caso se puede omitir alguno de los requisitos establecidos en los artículos anteriores.

El cuarto capítulo se denomina, “De la emisión y entrega de los comprobantes electrónicos y otras obligaciones anexas”, tutela la emisión y entrega de los comprobantes, así como lo indica el título del capítulo, en este se presenta la obligatoriedad, de que, en el momento que se genera la compraventa o bien, se efectúe el servicio, se debe presentar el comprobante electrónico, “La emisión y la entrega del comprobante electrónico ocurren en el acto de compraventa o la prestación del servicio...” (Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, Art. 18, 2019), el cual puede ser rechazado por Hacienda y si ese es el caso el comprobante debe ser reemplazado.

Como un segundo punto que se tutela es la obligatoriedad y la forma del envío de los archivos XML a Hacienda, “...deberán enviar de forma inmediata y automatizada a la Administración Tributaria los archivos XML generados para su respectiva validación...” (Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, Art. 21, 2019), como se establece en el artículo la entrega de la información al Ministerio de Hacienda es de forma inmediata, sin embargo, se prevé que en algunos casos el servicio de internet o el equipo tenga algún fallo operativo, si este escenario sucediere el contribuyente debe tener un respaldo de la información, para que esta pueda ser proporcionada de manera oportuna al Ministerio de Hacienda, para que realice las validaciones correspondientes.

El tercer aspecto tutelado en este capítulo, es que, se le brinda una obligatoriedad de resguardo y almacenamiento de los comprobantes electrónicos por un plazo de 5 años, el cual se iguala al mismo tiempo de resguardo de los comprobantes físicos:

...deben almacenar y conservar en soporte electrónico de su preferencia todos aquellos comprobantes electrónicos generados, enviados y recibidos, así como los documentos asociados a estos, los cuales deben ser almacenados por un plazo de cinco años conforme con lo establecido en el artículo 109 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios... (Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, Art. 22, 2019)

El quinto capítulo denominado, “De las infracciones tributarias”, establece dos infracciones tributarias, las cuales son la no entrega de los comprobantes electrónicos y la no entrega del archivo XML a la Administración Tributaria, la sanción hace referencia a los artículos 85 y 86 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Los cuales el primero dispone una sanción de multa la cual indica lo siguiente: “Se sancionará con una multa equivalente a dos salarios base, a los sujetos pasivos y declarantes que no emitan las facturas ni los comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria” (Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Art.85, 1971), es decir, que existe una multa de dos salarios base a los contribuyentes que no entregan los comprobantes en el momento que se brinda el servicio o se ejecuta la compraventa o bien, el artículo 86 establece una segunda sanción la cual es la siguiente:

La Administración Tributaria queda facultada para ordenar el cierre, por un plazo de cinco días naturales, del establecimiento de comercio, industria, oficina o sitio donde se ejerza la actividad o el oficio, en el cual se cometió la infracción, para los sujetos pasivos o declarantes que reincidan en no emitir facturas ni comprobantes debidamente autorizados por la Administración Tributaria... (Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Art.86, 1971)

Este artículo 86 brinda una agravante para los contribuyentes que reinciden en el acto, ya sea, de no emitir o de no entregar los comprobantes electrónicos en el momento que se genera la transacción.

El sexto capítulo se denomina: “Disposiciones Finales”, establece dos puntos muy importantes los cuales son, el otorgamiento de la facultad de la verificación del cumplimiento de la norma a la Administración Tributaria e indica la fecha en la cual entra en vigencia el Reglamento, lo cual entró a regir el 01 de julio de 2019.

El reglamento sobre los comprobantes electrónicos, vino a incorporar al orden jurídico un elemento indispensable para el comercio electrónico, a pesar de que el mismo no se encuentra, específicamente regulado, aporta una apertura a su regulación porque los comprobantes electrónicos son aquella confirmación de que una compra, ya sea física o digital se llevó a cabo, sin embargo, su importancia y la ayuda con una correcta fiscalización de que sea de carácter obligatorio, es para la Administración Tributaria el tema de la evasión fiscal porque está la posibilidad de fiscalizar con un control cruzado las compraventas entre proveedores y clientes finales para confirmar que se realicen los pagos de tributos de manera apropiada.

La temática de la presente investigación es ver qué garantías y como es utilizado el comercio electrónico, y dentro de este uno de los principales avances que ha brindado el Estado Costarricense es la factura electrónica, pero para que este sea un beneficio real, el mismo debe de ser utilizado por los contribuyentes y, según las entrevistas realizadas un 47% de los entrevistados no utilizan la factura electrónica para sus compraventas, el cual se considera que es un porcentaje bastante amplio, por lo que esta falta de uso de la factura electrónica, los resultados esperados de la misma nos son completamente eficaces.

Tributos aplicables al contrato de compraventa en Costa Rica

Introducción a los Tributos Aplicables del Contrato de Compraventa en Costa Rica

Se entiende el contrato de compraventa, a aquel por el cual una de sus partes intercambia un bien por una contraprestación, que, en la mayoría de los casos, esta contraprestación es dinero a la hora de regular la fiscalidad de este contrato, tan particular y sumamente usado en la vida cotidiana de cualquier persona en cualquier parte del mundo, se debe tomar en cuenta que, cada contrato se tiene que individualizar porque no todos cuentan con las mismas características.

En el presente título se va a establecer el desarrollo de diversas leyes de la Jurisdicción Costarricense, las cuales se encuentran relacionadas con el contrato de compraventa y en especial el novedoso contrato de compraventa electrónico, las leyes que se procederán a desarrollar son las que se mencionan a continuación: la Ley del Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, la Ley del Impuesto de la Renta, la Ley del Impuesto Sobre Traspaso de Bienes Inmuebles y la Ley de Aduanas, las cuales se vinculan con el contrato de compraventa, según las características que tenga cada compraventa específica.

La ley del Fortalecimiento de las Finanzas Públicas Aplicable a la Compraventa en Costa Rica.

Objetivo de la Ley del Fortalecimiento de las Finanzas Públicas

La ley del Fortalecimiento de las Finanzas Públicas N° 9635, la cual fue publicada el 04 de diciembre de 2018, se basa en interponer un impuesto a las personas, según las ventas que estas realicen. “Se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios, independientemente del medio por el que sean prestados, realizados en el territorio de la República” (Fortalecimiento de las finanzas públicas, Art. 1, 2018), el cual se considera intrínsecamente relacionado con el contrato de compraventa porque el obligado tributario de este impuesto, son aquellos vendedores de bienes y prestadores de servicios, es importante recalcar que para que sea aplicable este impuesto el contrato y las prestaciones deben realizarse dentro del territorio Costarricense, es decir, que si un contrato de compraventa se diera fuera de este, queda fuera de la aplicación del mismo.

Hecho Generador de la Ley del fortalecimiento de las Finanzas Públicas

“El hecho generador del impuesto es la venta de bienes y la prestación de servicios realizadas, de forma habitual...” (Fortalecimiento de las finanzas públicas, Art. 2, 2018), el acto y/o contrato que se debe realizar para que sea sujeto este impuesto como se indicó en el artículo primero de la misma ley, relacionado con el contrato de compraventa, se debe ejecutar una venta de un artículo dentro del territorio Costarricense y esta venta ser un comportamiento habitual del vendedor, es decir, que es una fuente de ingresos, por ejemplo, si una persona aisladamente realizó una venta, no es objeto del pago de este impuesto, sino que debe ser una actividad comercial, en la cual el vendedor obtiene un constante lucro de la actividad.

Base Imponible del Impuesto de Valor Agregado Dentro de la Ley del fortalecimiento de las Finanzas Públicas

La base imponible de este impuesto de valor agregado, tal como lo indica la norma, se calcula según el precio que posee el artículo vendido, “en las ventas de bienes el impuesto se determina sobre el precio neto de venta, que incluye, para estos efectos, el monto de los tributos y los gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre tales bienes” (Fortalecimiento de las finanzas públicas, Art. 12, 2018).

La tarifa del impuesto (IVA), es de un 13 %, por ejemplo, que el contribuyente debe cobrarle a su cliente el 13 % adicionalmente al precio del artículo para que este pueda guardarlo y pagarlo a la Administración Tributaria, cuando sea correspondiente, en este caso este impuesto se acumula a los impuestos de un mes completo para que sean pagados juntos a la Administración Tributaria.

Existen tres escenarios en los cuales se cobra una tarifa reducida, en el primero de ellos la tarifa se reduce a un 4 %, en el segundo un 2 % y en el tercero de los escenarios se cobra un 1 %, esta reducción de la tarifa se da porque se considera que estos bienes y servicios son esenciales, motivo por el cual se trata de velar porque sea accesible para toda la población en general; a continuación se va a presentar una tabla en la cual se describen los bienes que pueden ser sujetos a un contrato de compraventa y que poseen una tarifa reducida, los cuales se encuentran tutelados en los artículos 10 y 11 de la Ley de las Finanzas Públicas.

Tabla 2: *Tarifas reducidas del impuesto de valor agregado*

Tarifa reducida (4%)	Tarifa reducida (2 %)	Tarifa reducida (1 %)
La compra de boletos o pasajes aéreos, cuyo origen o destino sea el territorio nacional, para cualquier clase de viaje.	Los medicamentos, las primas, insumos, maquinaria, equipo y los reactivos necesarios para su producción.	Las ventas, así como las importaciones o internaciones, de los bienes agropecuarios incluidos en la canasta básica, incluyendo las transacciones de semovientes vivos, la maquinaria, el equipo, las materias primas, los servicios e insumos necesarios, en toda la cadena de producción y hasta su puesta a disposición del consumidor final.
	La compra y venta que puedan realizar las instituciones estatales de la educación superior, sus fundaciones, CONARE y SINAES.	Las ventas, así como las importaciones o internaciones, de los artículos definidos en la canasta básica, incluyendo la maquinaria, el equipo, los servicios e insumos necesarios para su producción y hasta su puesta a disposición del consumidor final, la cual es establecida por el MEIC, según los estudios realizados por el INEC.
		La importación o la compra local de las siguientes materias primas e insumos: trigo, frijol de soya, sorgo, fruta y almendra de palma aceitera, maíz, y todos los derivados de los alimentos anteriormente mencionados.
		Los productos veterinarios y los insumos agropecuarios y de pesca, a excepción de los de pesca deportiva

La Ley del Impuesto de la Renta Aplicable a la Compraventa en Costa Rica

Objetivo de la Ley del Impuesto de la Renta

La ley del Impuesto de la Renta N° 7092, la cual fue publicada el 19 de mayo de 1988, se basa en cobrarle a los contribuyentes un impuesto a cualquier persona que tenga una actividad

lucrativa, expresamente indica que “...se establece un impuesto sobre las utilidades de las empresas y de las personas físicas que desarrollen actividades lucrativas...” (Ley del Impuesto sobre la Renta, Art. 1, 1988), según la RAE la palabra lucro significa, “Ganar, sacar provecho de un negocio o encargo”, es decir, que toda persona que tenga una actividad de la cual perciba alguna ganancia tiene la obligación de pagar el impuesto de la renta; en el caso del contrato de compraventa se encuentra relacionado con este impuesto porque es una cadena, sin el contrato de compraventa no hay lucro y sin lucro no existe la obligación tributaria de la cancelación del impuesto.

Hecho Generador de la Ley del Impuesto de la Renta

...El hecho generador del impuesto sobre las utilidades referidas en el párrafo anterior, es la percepción de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, provenientes de cualquier fuente costarricense” (Ley del Impuesto sobre la Renta, Art. 1, 1988), la obtención del lucro es el hecho generador del pago del impuesto de la renta, en el caso de este impuesto no es necesario que sea recurrente o que sea una actividad comercial principal para el contribuyente para que sea objeto del pago de este impuesto.

Base Imponible del Impuesto de la Renta

La base imponible del impuesto de la renta, se calcula según los ingresos percibidos por el contribuyente dentro del periodo fiscal el cual es del 01 de enero hasta el 31 de diciembre del año declarado “La renta bruta es el conjunto de los ingresos o beneficios percibidos en el período del

impuesto por el sujeto pasivo, en virtud de las actividades a que se refiere el párrafo tercero del artículo 1^o (Ley del Impuesto sobre la Renta, Art. 5, 1988).

El Impuesto de la Renta debe ser pagado tanto por personas físicas como jurídicas, en este caso para la presente investigación, como se está relacionando la renta con el contrato comercial de compraventa, se omitirá la obligatoriedad y los montos establecidos para las personas físicas, sino solamente se tomará en cuenta lo establecido para las personas jurídicas.

Según el decreto ejecutivo número 43375-H, el cual se publicó en La Gaceta el 22 de diciembre de 2021, el cual establece los montos base para calcular los pagos del impuesto de renta del año 2022, establece que para las personas jurídicas se establece que deben cancelar un 30 % de los ingresos anuales, siempre que esta persona jurídica haya obtenido un ingreso igual o mayor a ₡112.070.000,00; en los casos que esta persona jurídica no tenga ingresos por el monto anteriormente indicado va a seguir los parámetros de la siguiente tabla porque se considera una PYME.

Tabla 3: *Porcentajes de exención del impuesto de la renta en personas jurídicas*

Hasta ₡5.286.000,00 de renta neta anual	5%
Del exceso de ₡5.286.000,00 y hasta ₡7.930.000,00 de renta neta anual	10%
Del exceso de ₡7.930.000,00 y hasta ₡10.573.000,00 de renta neta anual	15%
Del exceso de ₡10.573.000,00 de renta neta anual.	20%

La Ley del Impuesto sobre Traspaso de Bienes Inmuebles Aplicable a la Compraventa en Costa Rica

Objeto y Hecho Generador en la Ley del Impuesto sobre el Traspaso de Bienes Inmuebles

La ley sobre el traspaso de bienes inmuebles N°6999, la cual fue publicada en el año 1985, “Se establece un impuesto sobre los traspasos, bajo cualquier título, de inmuebles que estén o no inscritos en el Registro Público de la Propiedad” (La ley sobre el traspaso de bienes inmuebles, Art. 1, 1985), el impuesto al traspaso de bienes inmuebles son producto de una compraventa de un bien inmueble, en este caso se encuentra interrelacionado con este tipo de contrato de compraventa, se entiende que se descarta en cualquier compraventa que, el bien vendido no sea un bien inmueble queda descartado de pagar dicho impuesto.

Base Imponible en la Ley del Impuesto sobre el Traspaso de Bienes Inmuebles

La base imponible que posee el impuesto sobre el traspaso de bienes inmuebles se procederá a calcular según el monto de la transacción, siempre y cuando este se encuentre de acuerdo con el valor que el inmueble tiene en el mercado, esto para que no se realice algún tipo de fraude fiscal,

...se calculará sobre el valor real de la transacción, que deberá ser acorde con el valor usual de mercado y nunca podrá ser menor al mayor valor registrado por cualquiera de los métodos de actualización de valores de la Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (La ley sobre el traspaso de bienes inmuebles, Art. 1, 1985)

La tarifa de este impuesto es de un 1.5 % según el valor indicado anteriormente, según lo que se ha establecido en la norma.

La Ley de Arancel de Aduanas Aplicable a la Compraventa en Costa Rica

La ley de Arancel de Aduanas N°1738 la cual fue publicada con fecha de 31 de marzo del año 1954, tiene como objeto establecer un impuesto a los artículos que lleguen a ser importados y exportados, “todas las mercaderías que sean objeto de tráfico internacional, estarán sujetas a los

derechos de importación y exportación que se fijan por la presente tarifa” (Ley del Arancel de Aduanas, Art. 1, 1954), este impuesto se calcula por kilogramo y cada tipo de artículo posee un arancel distinto.

La Ley de Arancel de Aduanas se considera en la presente investigación porque, usualmente para que un producto llegue a ser importado o exportado, debe haber un contrato de compraventa, como el origen de la entrada o salida de ese producto del suelo Costarricense, motivo por el cual debe ser tomado en cuenta en los contratos de compraventa.

CAPITULO V. CONCLUSIONES Y REFERENCIAS

Conclusiones

Del proceso de investigación realizado, sobre el contrato de compraventa electrónico, se logró identificar que el comercio electrónico actualmente es una de las principales formas que utilizan, tanto las personas físicas como las jurídicas para efectuar sus negocios jurídicos.

Según lo analizado del comercio electrónico dentro de la realidad costarricense, el mismo surge de los múltiples avances tecnológicos, que se han producido a nivel mundial porque estos avances tecnológicos son los que han provocado, que por medio de las comunicaciones electrónicas, se efectúen comunicaciones internacionales de manera electrónica y con estas se facilitan las negociaciones jurídicas de las personas, incluso cuando no se encuentren en el mismo lugar de la negociación, se denominan negocios jurídicos entre ausentes, lo cual, en términos generales son descritos como el comercio electrónico o también llamado E-Commerce.

Dentro del comercio electrónico, uno de los contratos más relevantes es el de compraventa porque este es utilizado por los comerciantes para efectuar la venta de los productos ofertados, los cuales son resultado de sus actividades lucrativas, así como para los consumidores de obtener los bienes requeridos, según sus necesidades.

Al realizar una revisión sobre la historia del contrato de compraventa, se logra determinar, que el mismo históricamente ha tenido la misma importancia en las negociaciones comerciales, la diferencia que actualmente se tiene, es que las legislaciones deben tomar en cuenta, que en la actualidad hay múltiples formas de generar los acuerdos comerciales, con el fin de que ninguna de las partes contratantes pueda llegar a verse afectada.

Se logra establecer que, el contrato de compraventa electrónico, según la Jurisdicción Costarricense como primer objetivo de la presente investigación, se encuentra regulado mediante la ley 7274, la Ley de la Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del Consumidor, con un enfoque de protección al consumidor ante posibles afectaciones que pueda provocarle los comerciantes.

Desde una perspectiva internacional, se ha concluido que, la regulación del comercio electrónico ha sido determinante para ciertos organismos como lo es la ONU, el cual ha incentivado a múltiples países, por medio de tratados internacionales, los cuales han sido ratificados por múltiples naciones, Costa Rica no forma parte de ellos, así como la ley modelo sobre el comercio electrónico de regular dentro de sus legislaciones al comercio electrónico, esto para evitar vacíos legales dentro de las normativas.

En la investigación se estudiaron países tanto fuera como dentro de la región, en las cuales se encuentra regulado el comercio electrónico, las legislaciones estudiadas son España y Colombia; con este estudio internacional se logra demostrar que en los países que se encuentran regulados el comercio electrónico, lo han hecho de una manera similar, sin importar la región en la que se encuentre, los mismos se han basado en la ley modelo de la ONU.

Se continúa con el análisis de la Normativa Internacional sobre el comercio electrónico y se verifica que tiene un enfoque comercial porque dentro de las legislaciones analizadas se observa que se regulan aquellas obligaciones que deben cumplir los comerciantes, para ejecutar negociaciones comerciales de forma electrónica, se establece la legalidad de las comunicaciones comerciales electrónicas, se contemplan dentro de estas a las ofertas de los productos y todos los requisitos que deben cumplir los comerciantes para que las mismas sean válidas, en general, todo requisito que pueda tener cualquier acción parte del comercio electrónico.

En la presente investigación se concluye que, en el Ordenamiento Jurídico de Costa Rica se encuentra regulado el sistema tributario utilizado para recolectar los impuestos que legalmente se encuentren estipulados y acogidos a la potestad de imperio otorgado por la normativa.

A lo largo de la investigación se logró comprobar que, los tributos son la principal fuente de ingresos de Costa Rica, por esta razón, es esencialmente importante controlar de una manera eficiente la recolección de los tributos para evitar que se lleguen a dar evasiones fiscales o algún otra infracción o delito tributario.

Un acontecimiento que ha propiciado una evolución más célere sobre la digitalización dentro del Ordenamiento Jurídico Costarricense y globalmente ha sido la pandemia Covid-19 porque debido a que por periodos se ha realizado un distanciamiento físico total y en otros periodos el distanciamiento físico ha sido parcial de manera obligatoria, por ende, este distanciamiento físico ha provocado que las instituciones gubernamentales opten por alternativas virtuales sin necesidad de efectuar un contacto físico.

Es importante destacar que, dentro del Ordenamiento Jurídico Costarricense, se han realizado importantes cambios, se incluye en ellos a las tecnologías de la información y la comunicación, con el propósito de volver más eficiente, tanto el cobro de los tributos, así como todo el sistema tributario en general.

Se determina por otro lado, por medio de la presente investigación que actualmente hay grandes porcentajes de la población que no están pagando tributos, que no se encuentran inscritos en el ministerio de hacienda, ni en el MEIC, y por ende esta cantidad de personas no utilizan estos pequeños avances que se han logrado establecer en relación con la compraventa electrónica como lo es la factura electrónica.

Conforme se ha analizado el Sistema Tributario Costarricense, en la presente investigación, han destacado la regulación de los certificados, firmas digitales y documentos, como un primer avance tecnológico.

Esta ley tutela las condiciones que deben tener la firma digital, así como los certificados, certificadores y proveedores, para generar seguridad jurídica en todos los documentos electrónicos emitidos, así como el Reglamento de Comprobantes Electrónicos, el cual como reglamento efectuado por el Ministerio de Hacienda, se basa en que los comerciantes deben realizar la entrega de la factura electrónica de todas sus ventas y su debido reporte al Ministerio de Hacienda, que garantiza un mejor control de los tributos que debe pagar cada contribuyente y generar así un control cruzado para evitar la evasión.

Como un segundo objetivo de la presente investigación, dentro de la Jurisdicción Tributaria Costarricense, se establecen los tributos que son producto de los contratos de compraventa, en el cual se involucran diversas leyes, como lo son la Ley del Impuesto de renta, la Ley del Financiamiento a las Finanzas Públicas, la Ley de Arancel de Aduanas y la Ley del Impuesto al Traspaso de bienes inmuebles.

Del estudio originado de la Legislación Nacional se llega a concluir que en la Ley del Financiamiento a las Finanzas Públicas, se regula el IVA, es decir, el Impuesto al Valor Agregado, el cual regula los impuestos que deben ser pagados por cada producto comprado y el contribuyente, en este caso, sería el comerciante, el cual tiene la obligación de agregarlo y cobrarlo a los clientes, así como el Impuesto de la Renta que está enfocado al impuesto que deben pagar todas las personas, producto de sus ingresos, en este caso enfocado en los comerciantes quienes obtienen sus ingresos producto de sus ventas; por otro lado, se encuentran los impuestos de traspaso de bienes inmuebles

y el Arancel de Aduanas, los cuales se encuentran relacionados con dos situaciones de compraventa muy específicas, pero se deben tomar en cuenta.

El presente análisis y proceso de investigación permite generar criterio jurídico, en relación con cómo se encuentra regulado el contrato de compraventa electrónico desde la Legislación Costarricense; el cual permite concluir que en la Legislación Costarricense se han efectuado esfuerzos para regularlo, pero el mayor inconveniente es que la normativa no se encuentra centralizada, sino difusa dentro del Ordenamiento Jurídico, lo cual provoca confusión, tanto para los comerciantes como para los contribuyentes.

En la materia comercial se hizo un agregado a la ley previamente establecida para la defensa efectiva del consumidor, pero el Estado no ha regulado el contrato de compraventa electrónico, específicamente, ni el comercio electrónico, en general.

En relación con la materia tributaria no hay ninguna distinción de los tributos que debe pagar una persona que ejecute sus negocios jurídicos de manera personal, es decir, entre presentes, así como un contribuyente que efectúe sus negocios jurídicos por medio del comercio electrónico.

Se concluye que el Estado debe de proporcionarle una mayor publicidad a los mecanismos con los que cuenta hoy en día el sistema tributario Costarricense, con el fin de captar la mayor cantidad de contribuyentes, con el fin, de que con la ayuda de estas tecnologías de la información se logre minimizar la informalidad de los negocios jurídicos y que con ello el Estado Costarricense capte una mayor cantidad de tributos, lo cual es necesario para cumplir con todas las necesidades públicas.

Según lo estudiado de las legislaciones previas se considera inminentemente necesario crear una regulación sobre el comercio electrónico y dentro del mismo, que se llegue a tutelar los

contratos de compraventa, con el fin de que, dentro del Ordenamiento Jurídico Costarricense no existan vacíos legales sobre el actuar de los consumidores y los comerciantes, así como en los derechos y obligaciones de cada uno de estos.

Adicionalmente de la normativa general y básica para la realización del comercio electrónico, se considera necesario regular de manera diferenciada los tributos que deben ser pagados por las personas que efectúen negociaciones por medios electrónicos, ya sea dentro de la normativa actual, pero diferenciando la legalidad y las obligaciones tributarias adquiridas; así como sucede en los países anteriormente nombrados.

Se generaría, en este sentido, una certeza jurídica para las personas que deciden realizar comercios por vías telemáticas y tienen una garantía expresa normativamente hablando porque actualmente se tiene una incerteza jurídica y un desconocimiento de los derechos obtenidos tanto para comerciantes como para los consumidores, conjuntamente con el desconocimiento como contribuyente.

Se concluye, por lo anterior, la necesidad de un Proyecto de Ley integral, en el cual se regulen todos los aspectos necesarios para clarificar el comercio electrónico, tanto en materia tributaria, como en general, es la mejor solución para dejar atrás esta incertidumbre jurídica.

Como punto final de la presente investigación se concluye que, de la misma se pueden derivar otros temas conexos de investigación, entre los cuales se destacan los siguientes: Análisis Jurídico de la Factura Electrónica dentro del Sistema Tributario Costarricense, Garantías Jurídicas en favor de los Consumidores del comercio electrónico establecidas en la Ley 7274 y Análisis Jurídico de los Tributos Aplicables dentro del Contrato de Compraventa Electrónico en Costa Rica.

Referencias

- Alvarado Ramírez, A., & Blanco Zeledón, S. D. (2017). Firma Digital en Costa Rica. Caso de Éxito en la Universidad de Costa Rica. [Archivo PDF]. Recuperado de <https://dspace.redclara.net/bitstream/10786/1285/1/119-17-4Firma%20Digital%20en%20Costa%20Rica.%20Caso%20de%20C3%89xito%20en%20la%20Universidad%20de%20Costa%20Rica.pdf>
- Alvarado Ramírez, A., Blanco Zeledón, S. D. (2017). Firma Digital en Costa Rica, Caso de Éxito en la Universidad de Costa Rica. [Archivo PDF]. Recuperado de: <https://dspace.redclara.net/bitstream/10786/1285/1/119-17-4Firma%20Digital%20en%20Costa%20Rica.%20Caso%20de%20C3%89xito%20en%20la%20Universidad%20de%20Costa%20Rica.pdf>
- Álvarez Hernández, G & Delgado Delamora, J. (2015). Diseño de estudios epidemiológicos. I. El estudio transversal: tomando una fotografía de la salud y la enfermedad. *Bol Clin Hosp Infant Edo Son. 1*, 26-34. <https://www.redalyc.org/pdf/175/17501402.pdf>
- Angarita, N. R. (2006). Aspectos legales del comercio electrónico, la contratación y la empresa electrónica. *Revista de derecho, comunicaciones y nuevas tecnologías*, (2), 10, 323-370. <https://dialnet.unirioja.es/>
- Anónimo. (01 de junio del 2011). El método analítico. Recuperado de <http://tesisdeinvestig.blogspot.com/2011/06/el-metodo-analitico.html#:~:text=El%20M%C3%A9todo%20anal%C3%ADtico%20es%20aquel,de%20un%20hecho%20en%20particular.>

Araya Leandro, C. (2010). El Sistema Tributario Costarricense: Análisis y Contribuciones para su Reforma. *InterSedes: Revista de las Sedes Regionales*, Vol. XI (N° 20), 35-49. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/666/66619992003.pdf> .

Arce Gargollo, J. (2010). *Contratos Mercantiles Atípicos*. Editorial Porrúa. Recuperado de: https://www.sijufor.org/uploads/1/2/0/5/120589378/contratos-mercantiles-atipicos-javier-arce-gargollo__1_.pdf .

Arcila Salazar, C. A. (2007). Derecho Comercial: ¿Derecho excepcional o Derecho especial? *Vniversitas*, (N° 114), 31-47. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/825/82511403.pdf>.

Arroba López, D. A. (2014), *Perfeccionamiento del contrato electrónico en las legislaciones de los países miembros de la comunidad andina y la posibilidad de llegar a un régimen armonizado o unificado* [Trabajo Final de Graduación para optar por el Título de Licenciatura en Derecho]. Repositorio <https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/4073> .

Arroyo Chacón, J. I. (2013). Régimen Tributario Costarricense: Marco General y Principales Tributos. *Derecho en Sociedad*. (N° 4) 3-50. Recuperado de: https://www.researchgate.net/publication/279516716_Regimen_Tributario_Costarricense_Marco_General_y_Principales_Tributos.

Arroyo Chacón, J. I. (2013). Régimen Tributario Costarricense: Marco General y Principales Tributos. *Revista electrónica de la Facultad de Derecho, ULACIT – Costa Rica, derecho en sociedad*. 4, 4-52. https://www.researchgate.net/profile/Profesora-Jennifer-Arroyo-Chacon/publication/279516716_Regimen_Tributario_Costarricense_Marco_General_y_Principales_Tributos/links/55945eb808ae99aa62c595b7/Regimen-Tributario-Costarricense-Marco-General-y-Principales-Tributos.pdf

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (1964, 27 de mayo) Ley 3284 de 1964.

Código de Comercio. Diario La Gaceta N° 119. Recuperado de:

http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=6239&nValor3=89980&strTipM=TC.

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (1971, 03 de mayo) Ley 4755 de 1971. Código

de Normas y Procedimientos Tributarios. Diario La Gaceta N° 117. Recuperado de:

http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=10969&nValor3=97005&strTipM=TC.

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (1978, 02 de mayo) Ley 6227 de 1978. Ley

General de la Administración Pública. Recuperado de:

http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_norma.aspx?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=13231&nValor3=90116&strTipM=FN.

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (1985, 03 de mayo) Ley 6986 de 1985.

Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano. Diario La Gaceta N° 110. Recuperado de:

http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC¶m2=1&nValor1=1&nValor2=37249&nValor3=83440&strTipM=TC&lResultado=1&nValor4=4&strSelect=sel.

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (1988, 19 de mayo) Ley del impuesto sobre la Renta. Sistema Costarricense de Información Jurídica

http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=10969&nValor3=97005&strTipM=TC

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (2005, 13 de octubre) Ley 8454 de 2005.

Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos. Diario La Gaceta N° 197. Recuperado de:

http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=55666&nValor3=60993&strTipM=TC

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (2018, 04 de diciembre) Ley 9635 de 2018.

Fortalecimiento de las Finanzas Públicas. Diario La Gaceta N° 225. Recuperado de:
http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=87720 .

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (2019, 01 de julio) Decreto Ejecutivo 41820 de 2019. Reglamento de Comprobantes Electrónicos para Efectos Tributarios. Diario La Gaceta N° 119. Recuperado de:
http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=89078&nValor3=116732&strTipM=TC#:~:text=Est%C3%A1n%20obligados%20al%20uso%20de,tributario%20que%20establezca%20la%20ley.

Asamblea Nacional de Panamá. (2001, 31 de julio) Ley 43 de 2001. Ley 43, de 22 de julio del 2001. Gaceta Oficial núm. 24359. Recuperado de:
[https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/EB7DDCF2F27E8A5605257D1C005DFAE7/\\$FILE/unpan043147.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/EB7DDCF2F27E8A5605257D1C005DFAE7/$FILE/unpan043147.pdf).

Asamblea Nacional de Panamá. (2008, 22 de julio) Ley 51 de 2008. Ley 51, de 22 de julio del 2008. Gaceta Oficial núm. 26090. Recuperado de:
https://www.organojudicial.gob.pa/uploads/wp_repo/uploads/2016/11/Ley-51-de-2008.pdf.

Ave, A. (S.F). Negocio Jurídico Mercantil. Scribd. Recuperado de:
<https://es.scribd.com/document/331374579/Negocio-Juridico-Mercantil>.

Bariona, M. (2021). Una aproximación a los principios del derecho societario. *Revista Venezolana de Derecho Mercantil*, (Número 6). 145-153. Recuperado de:
http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/RVDM/6/RVDM_2021_6_145-153.pdf .

Baudrid Carrito, D. (1985). El Contrato, Acto Jurídico En Juricentro (Ed.), *Teoría General del Contrato*. Juricentro Editorial. Recuperado de: <file:///C:/Users/Dell/Downloads/17489-Texto%20del%20art%C3%ADculo-35888-1-10-20141210.pdf>.

Bello, E. (20 de octubre, 2022). ¿Qué es ecommerce y cómo crear tu propio comercio electrónico? *IEBS*. Recuperado de: <https://www.iebschool.com/blog/comercio-online-ecommerce/>.

Beraun Barrantes, F. (05 de enero, 2010). Los paradigmas del derecho comercial. Recuperado de: <http://faustinoberaunbarrantes.blogspot.com/2010/01/los-paradigmas-del-derecho-comercial.html>.

Blanca, M. & Cuervo, M. (2006). *Perspectivas de la globalización*. Dykinson.
<https://elibro.net/es/ereader/bibliouia/61025?page=62>

Calderón Marengo, E. y Castro Marcenaro, D. (2019). Los principios unitroit 2016 como derecho aplicable al contrato de compraventa internacional de mercaderías. *Revista Lex Mercatoria*. 10(2), 13-46.
<https://revistas.innovacionumh.es/index.php/lexmercatoria/article/view/586/937>

Camacho, C. (11 junio, 2019). Contribuyentes y Obligaciones. *La República.net*. Recuperado de: https://www.larepublica.net/noticia/contribuyentes-y-obligaciones?gclid=Cj0KCQjwnbmaBhD-ARIsAGTPcfXqqddLqLL9D1pub7f1Mod1aFxW4OavSLTEUUMfMZ1H5Y1hafmBhv0aAtJ-EALw_wcB .

- Casasempere, A. (2016). El mapa del diseño: una herramienta heurística para trazar el flujo metodológico y resolver eficientemente una investigación con metodología cualitativa o mixta. [Archivo PDF]. Recuperado de <http://cualsoft.com/wp-content/uploads/2020/05/Casasempere-2016-El-Mapa-del-Dise%C3%B1o.pdf>
- Castellani, L. G. (2015). La Convención de las Naciones Unidas sobre la Utilización de las Comunicaciones Electrónicas en los Contratos Internacionales: Relevancia práctica y lecciones aprendidas. [Archivo PDF]. Recuperado de: <file:///C:/Users/Dell/Downloads/Dialnet-LaConvencionDeLasNacionesUnidasSobreLaUtilizacionD-5388151.pdf> .
- Castro Ayala, J. G., Calonje Londoño, N. X. (2015). *Derecho de Obligaciones*. Valbuena Editorial. Recuperado de: <https://repository.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/14363/4/derecho-obligaciones.pdf>.
- Centro de Información Jurídica en Línea. (S.F). Características del Sistema Tributario Costarricense. [Archivo PDF]. Recuperado de: file:///C:/Users/Dell/Downloads/caracteristicas_del_sistema_tributario_costarricense.pdf .
- Centro de Información Jurídica en Línea. (S.F). Contratación electrónica. [Archivo PDF]. Recuperado de file:///C:/Users/Dell/Downloads/contratacion_electronica.pdf .
- Centro de Información Jurídica en Línea. (S.F). Contrato de compraventa por internet. [Archivo PDF]. Recuperado de <https://cijulenlinea.ucr.ac.cr/2007/contrato-compraventa-por-internet/>

Centro de Información Jurídica en Línea. (S.F). Contratos comerciales. [Archivo PDF].
Recuperado de file:///C:/Users/Dell/Downloads/contratos_comerciales.pdf.

Centro de Información Jurídica en Línea. (S.F). La compraventa civil y comercial. [Archivo
PDF]. Recuperado de:
file:///C:/Users/Dell/Downloads/la_compraventa_civil_y_comercial%20(1).pdf .

Centro de Información Jurídica en Línea. (S.F). La compraventa civil y comercial. [Archivo
PDF]. Recuperado de:
file:///C:/Users/Dell/Downloads/contrato_compraventa_por_internet%20(3).pdf

Chaves Corrales, P. B. (2021). Contratación electrónica: hacia el futuro de los contratos
comerciales. *Revista judicial de Costa Rica*. N° 131, 47-68. [https://pjenlinea3.poder-
judicial.go.cr/biblioteca/uploads/Archivos/Articulo/CONTRATACION%20ELECTRONI
CA%20CHAVES.pdf](https://pjenlinea3.poder-judicial.go.cr/biblioteca/uploads/Archivos/Articulo/CONTRATACION%20ELECTRONICA%20CHAVES.pdf)

Chaves Corrales, P. B. (2021). Contratación electrónica: hacia el futuro de los contratos
comerciales. *Revista Judicial, Poder Judicial de Costa Rica*, 1(N°131) 47-68. Recuperado
de: [https://pjenlinea3.poder-
judicial.go.cr/biblioteca/uploads/Archivos/Articulo/CONTRATACION%20ELECTRONI
CA%20CHAVES.pdf](https://pjenlinea3.poder-judicial.go.cr/biblioteca/uploads/Archivos/Articulo/CONTRATACION%20ELECTRONICA%20CHAVES.pdf) .

Chen, C. (21 de mayo, 2019). "TIC (Tecnologías de la información y la comunicación)".
Significados.com. Recuperado de: <https://www.significados.com/tic/>.

Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional. (S.F). Comercio
electrónico. *Naciones Unidas*. Recuperado de: <https://uncitral.un.org/es/texts/ecommerce>.

Comunicaweb. (S.F). Normativa Ecommerce en España. Recuperado de: <https://comunicaweb.com/blog/marketing-digital/normativa-ecommerce-espana/>

Conceptos Jurídicos. (S.F). Recuperado de: <https://www.conceptosjuridicos.com/contrato-de-compraventa/> .

Contraloría General de la República de Costa Rica. (2002). *El Sistema Tributario Costarricense Contribuciones al Debate Nacional*. Recuperado de: <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docswb/documentos/publicaciones-cgr/otras-publicaciones/sistema-tributario.pdf> .

Corabi, G (1999). Consecuencias tributarias del comercio electrónico. [Archivo PDF]. Recuperado de <https://repositorio.uca.edu.ar/bitstream/123456789/13705/1/consecuencias-tributarias-comercio.pdf>

Cordero, E. (10 de julio, 2019). ¿Qué es el comercio electrónico? *Imagineer*. Recuperado de: <https://blog.imagineer.co/es/que-es-el-comercio-electronico>.

Corte Suprema de Justicia (2010, 16 de abril). Sentencia 06922-2010 (Mora Mora, L. P). <https://nexuspj.poder-judicial.go.cr/document/sen-1-0007-478016>

Cuenti. (14 de agosto, 2020). Ley de comercio electrónico en Colombia: ¡Todo lo que tienes que saber! Recuperado de: <https://cuenti.com/software-contable/ley-de-comercio-electronico-en-colombia/>.

Dorantes Chávez, L. F. (2015). *Derecho fiscal*. Grupo Editorial Patria. <https://elibro.net/es/ereader/bibliouia/39399?page=105>.

- Duque Pérez, J. E. (1971) . Teoría general de las obligaciones Primera parte. *Estudios De Derecho*, 30 (80), 289–343. Recuperado a partir de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/red/article/view/332851>.
- Durán, M. (2012). El estudio de caso en la investigación cualitativa. 3, 121-134. <https://revistas.uned.ac.cr/index.php/rna/article/view/477/372>
- Durango, J. E. (2020). Regulación Comercio Electrónico en Costa Rica. Recuperado de: <https://golegalcr.com/regulacion-comercio-electronico-en-costa-rica/#:~:text=Las%20obligaciones%20tributarias%3A%20un%20sitio,f%C3%ADsica%20que%20ejerce%20el%20comercio>.
- Echeverría, M. (S.F). OCDE pide nuevas leyes para proteger el comercio electrónico. *The Logistic World*. <https://normas-apa.org/referencias/citar-un-blog/>
- Estudillo, M. (09 de febrero, 2022). ¿Qué es la contratación electrónica y por qué debes utilizarla? *Signaturit Blog*. Recuperado de: <https://blog.signaturit.com/es/contratacion-electronica> .
- Fernández de la Cigöña, J. R. (18 de enero, 2022). Política fiscal: ¿Qué es y cuáles son sus objetivos? *Sage Blog*. Recuperado de: <https://www.sage.com/es-es/blog/politica-fiscal-que-es-cuales-son-sus-objetivos/>.
- Fontalvo Ramos, R. (2016). La incorporación de las comunicaciones electrónicas en los contratos de compraventa internacional de mercaderías. *Ars Iuris Salmanticensis Estudios*, Vol. IV, 103-121. Recuperado de: <https://revistas.usal.es/index.php/ais/article/view/15343/15894> .
- Gómez Díaz, DL & León de la Garza, A (S, F). Método comparativo. [Archivo PDF]. Recuperado de <http://eprints.uanl.mx/9802/1/Estudio%20Comparado.pdf>

Gómez Meza, C. L. (2014). *Los principios de igualdad tributaria y capacidad económica en la ley del impuesto de la renta* [Trabajo Final de Graduación para optar por el Título de Licenciatura en Derecho]. Repositorio <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/handle/123456789/2609> .

González Bolaños, K. (2014). *La Contratación Electrónica a la luz de la Teoría General del Contrato imperante en la legislación costarricense* [Trabajo Final de Graduación para optar por el Título de Licenciatura en Derecho]. Repositorio <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/xmlui/handle/123456789/2086>.

Gonzalez Ortiz, D. (2010). El Tributo. Recuperado en: http://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/22736/C05_Derecho_Tributario_Tema_1.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Hernández, R et al. (2014). *Metodología de la investigación*. Editorial McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V. Recuperado de <https://www.uca.ac.cr/wp-content/uploads/2017/10/Investigacion.pdf>

Higuerey, E. (01 de junio, 2019). Comercio Electrónico: Conoce todo sobre este Modelo de Negocios y cuáles son sus Ventajas. *Rockcontent Blog*. Recuperado de: <https://rockcontent.com/es/blog/comercio-electronico/>.

Jiménez, A. (06 de setiembre, 2016). ¿Qué es la política fiscal?. *El Blog Salmon*. Recuperado de: <https://www.elblogsalmon.com/economia/que-es-la-politica-fiscal>.

Juan Carlos I Rey de España (2002, 11 de julio) Ley 34/2002 de 2002. Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico. BOE núm. 166. Recuperado de: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2002-13758>.

Legal Solutions Panama. (S.F). Las Ventajas Legales del Ecommerce en Panamá. Recuperado de: <https://legalsolutionspanama.com/las-ventajas-legales-del-e-commerce-en-panama/>.

Lemaitre Picado, R. (2011). *Manual sobre los delitos informáticos para la ciber-sociedad costarricense*. Editorial. Investigaciones jurídicas S.A.

Martín, I. (09 de noviembre, 2022). ¿Qué es la fiscalidad y qué impuestos se pagan en España?. *Roams Finanzas*. Recuperado de: <https://finanzas.roams.es/academia/fiscalidad/>.

Matesanz, F. (03 de junio del 2021). *IVA y ecommerce: ¿qué obligaciones tengo que cumplir a partir del 1 de julio de 2021?*. Recuperado de <https://www.legaltoday.com/opinion/blogs/fiscal-y-legal/blog-sobre-tributacion-indirecta/iva-y-ecommerce-que-obligaciones-tengo-que-cumplir-a-partir-del-1-de-julio-de-2021-2021-06-03/>

Mayan, M. (2001). Una introducción a los métodos cualitativos: Módulo de entrenamiento para estudiantes y profesionales. [Archivo PDF]. Recuperado de <https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/48493467/introduccion-with-cover-page-v2.pdf?Expires=1655253038&Signature=Qe1yolTbgjEkZir5WrEytH57oejeGp-9b1YkFKoeUb5hgPE6i5NNbuXYZ7VA4~nwyq5IGQ0nvN3bg7Iez-E5TLsRhJ02vLPPfIdCjlcT9Znq8DOib6fIZzIcqfo4Pps3QdKmvIFNrFmb6GffQenDstVvOsL~A0x-pUvDoLQ7bLx1MhhrK-eGEoFj-PkAqFWyua8MgBmHwuAl-V19JfsPzrn~~xA72TJZhU6pQrRNLkVXdXQtSkd3tMsBY->

wDlogCib8BzXUEaUztrd841atDsIRsXb1QVY4ViszCVT7IX8ayTKw2gyvju~AbN2xA
BCUMU2h0uhBp2CFMxZDyvCIm6w__&Key-Pair-Id=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA

Méndez, D. (17 de abril, 2020). Contraprestación. *Numdea by Fleebe*. Recuperado de:
<https://numdea.com/contraprestacion.html>.

Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones. (S.F). ABC del Ecommerce.
(Bogotá, Colombia). Recuperado de:
<https://observatorioecommerce.mintic.gov.co/797/w3-propertyvalue-377737.html>

Molina, Y. (18 de agosto, 2021). Todo contrato requiere contraprestación. *Law Office of Yoel Molina P.A.* Recuperado de: <https://www.yoelmolina.com/corporaciones--negocios/todo-contrato-requiere-contraprestacion>.

Monge Dobles, I. (2014). *Curso de derecho comercial*. Editorial. Investigaciones jurídicas S.A.

Moreno Navarrete, M. A. (1999). *Contratos electrónicos*. Editorial Marcial Pons. Recuperado de:
https://digibug.ugr.es/bitstream/handle/10481/47334/MorenoNavarrete_ContratosElectronicos.pdf?sequence=1 .

Moreno Navarrete, M. A. (2017). *Contratos electrónicos*. Recuperado de
https://digibug.ugr.es/bitstream/handle/10481/47334/MorenoNavarrete_ContratosElectronicos.pdf?sequence=1

Navarrete, M. Á. M. (2017). *Contratos electrónicos*. Editorial Derecho Civil Hoy. Recuperado de
https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=TDV-GcvRe2cC&oi=fnd&pg=PA2&dq=diferencias+del+contrato+de+compraventa+electronic+o+&ots=pdYT02J0P_&sig=1cyiavRwXC9yADJpBXOvgHd15eg#v=onepage&q=diferencias%20del%20contrato%20de%20compraventa%20electronico&f=false

- Nidux. (S.F). Ley de Comercio Electrónico. Recuperado de: <https://nidux.com/ley-de-comercio-electronico-costa-rica/>
- Oliver Cuello, R. (2012). Internet y tributos: colección de fiscalidad. J.M. BOSCH EDITOR. <https://elibro.net/es/ereader/bibliouia/59751?page=102>.
- Oliviera Valverde, C. (13 de abril, 2021). Dos facetas del principio de legalidad y la creación de un nuevo modelo de constitucionalidad en Costa Rica. *Semanario Universidad*. Recuperado de: <https://semanariouniversidad.com/opinion/dos-facetas-del-principio-de-legalidad-y-la-creacion-de-un-nuevo-modelo-de-constitucionalidad-en-costa-rica/>.
- Orihuela, K. (13 de marzo, 2020). Contratos mercantiles: tipos y características. *Gestiopolis*. Recuperado de: <https://www.gestiopolis.com/contratos-mercantiles-tipos-y-caracteristicas/>.
- Pardini & Asociados. (S.F). La Nueva Ley de Comercio Electrónico de Panamá: la Primera en la Región. Recuperado de: <https://www.pardinilaw.com/ES/padela/articulos/112/internet-amp-comercio-electr%C3%B3nico/la-nueva-ley-de-comercio-electr%C3%B3nico-de-panam%C3%A1-la-primera-en-la-regi%C3%B3n/>.
- Peralta, C. E. (2015). Tributación y derechos fundamentales los principios constitucionales como límite al poder tributario. Reflexiones a partir de los ordenamientos jurídicos de Brasil y Costa Rica. *Revista de Ciencias Jurídicas*, (Nº 138), 89-134. Recuperado de: <https://www.corteidh.or.cr/tablas/r35092.pdf> .
- Pérez Vargas, V. (2013). *Derecho privado*. Editorial. Litografía e imprenta LIL, S.A.
- Pita Fernández, S & Pértegas Díaz, S. (2002). Investigación cuantitativa y cualitativa. *Unidad de la Epidemiología Clínica y Bioestadística*. 9, 76-78.

http://www.ecominga.uqam.ca/ECOMINGA_2011/PDF/BIBLIOGRAPHIE/GUIDE_LECTURE_2/4/2.Pita_Fernandez_y_Pertegas_Diaz.pdf

Poblete Cofré, P. A. (2020). *Fiscalización a través de los sistemas electrónicos* [Tesis para optar por el grado de magíster en tributación]. Repositorio <https://repositorio.uchile.cl/handle/2250/179914> .

Pons, M. (2016). *Teoría General del Contrato*. Recuperado de <https://www.marcialpons.es/media/pdf/9788491230557.pdf>.

Portal Empresarial. (S.F). ¿Qué normas regulan a las tiendas online y el comercio electrónico en Colombia? Recuperado de: <https://portalespresarial.org/emprendimiento-empresarial/que-normas-regulan-a-las-tiendas-online-y-el-comercio-electronico-en-colombia/>.

Proyecto de Ley: Ley de Comercio Electrónico. (2005). Recuperado de: <http://www.asamblea.go.cr/sd/SiteAssets/Lists/Consultas%20Biblioteca/EditForm/Proyecto-16081%20Comercio%20electr%C3%B3nico%20ARCHIVADO.pdf>.

Pujol Capilla, P. (2008). *La compraventa con pacto de sobrevivencia..* J.M. BOSCH EDITOR. <https://elibro.net/es/ereader/bibliouia/36666?page=166>

Quecedo, R & Castaño, C. (2002). Introducción a la metodología de investigación cualitativa. *Revista de Psicodidáctica. 14, 5-39.* <https://www.medigraphic.com/pdfs/bolclinhosinfson/bis-2015/bis151f.pdf>

Ramírez Ramírez, L. A. (2002). *Desafíos jurídicos del comercio electrónico* [Trabajo Final de Graduación para optar por el Título de Maestría en Derecho Económico]. Repositorio <https://repositorio.uned.ac.cr/handle/120809/1322> .

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/lucro?m=form> [25 de agosto, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de <https://dle.rae.es/OBLIGACION%20?m=form> [06 de agosto, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/literalidad?m=form> [10 de julio, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: [03 de octubre, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/fiscalidad?m=form> [18 de setiembre, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/transparencia?m=form> [18 de setiembre, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/conocimiento?m=form> [05 de agosto, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/onerosidad?m=form> [25 de octubre, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/globalizacion?m=form> [02 de noviembre, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/sistema?m=form> [15 de noviembre, 2022].

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA: *Diccionario de la Lengua Española*, 23.^a ed., [versión 23.5 en línea]. Recuperado de: <https://dle.rae.es/sancion?m=form> [15 de noviembre, 2022].

Recurso legal. (19 de julio, 2021). Elementos del contrato. *Recurso legal*. Recuperado de: <https://www.recursolegal.com/elementos-del-contrato/> .

Rivas Lago, A. (2015). La Protección del consumidor en la venta a distancia por internet. *Revista CESCO de Derecho de Consumo*, (Nº 15), 52-68. Recuperado de: <file:///C:/Users/Dell/Downloads/Dialnet-LaProteccionDelConsumidorEnLaVentaADistanciaPorInt-5254105.pdf>.

Rivera, R., Sojo, C. (2002). *Cultura Tributaria en, El sistema Tributario Costarricense*.

Recuperado de:

<http://calidadacademica.conare.ac.cr/infofiscal/images/docs/citada/Rivera%20R.%20y%20Sojo%20C.%202002-7.%20Cultura%20Tributaria.pdf>

Rivero, M. (15 de marzo del 2022). ¿Sabes qué es una ficha bibliográfica? ¡Sácate 10 aprendiendo a hacer una! Recuperado de <https://www.crehana.com/blog/estilo-vida/que-es-ficha-bibliografica/>

Rodríguez Ondarza, J. A. (2017). *La Fiscalidad del Comercio Electrónico. Imposición Directa*.

[Archivo PDF]. Recuperado de:

https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2001_06.pdf .

Roldán, P. N. (09 de diciembre, 2017). *Ánimo de Lucro*. *Economipedia*. Recuperado de:

<https://economipedia.com/definiciones/animo-de-lucro.html>.

Romero Tarazona, J. A. (2002). *El régimen tributario aplicable a los consorcios y uniones temporales en Colombia* [Tesis para optar por el grado de abogado]. Repositorio <https://repository.javeriana.edu.co/handle/10554/55428> .

Romero, H, Contreras Muñoz, J y Aguirre, C. (2016). *Introducción a los Sistemas de Comunicaciones Electrónicas: Un enfoque didáctico para las Telecomunicaciones*. Amazon Books.

Salas, D. (2020). El cuestionario de la investigación cualitativa. Recuperado de <https://investigaliacr.com/investigacion/el-cuestionario-de-la-investigacion-cualitativa/#:~:text=Los%20cuestionarios%20en%20una%20investigaci%C3%B3n,informaci%C3%B3n%20obtenida%20para%20su%20estudio>.

Seco Caro, E. (2009). El contrato mercantil de compraventa. Recuperado de

Seco, E. (2009). Cuestiones Generales. En M. Pons (Ed.), *El Contrato Mercantil de Compraventa* (pp. 18-29). Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Recuperado de: <https://www.marcialpons.es/media/pdf/100845237.pdf> .

Segura García, J. D. (2012). *La fiscalidad del comercio electrónico en Costa Rica* [Trabajo Final de Graduación para optar por el Título de Licenciatura en Derecho]. Base de datos <https://ijj.ucr.ac.cr/wp-content/uploads/bsk-pdf-manager/2017/10/La-Fiscalidad-del-Comercio-Electr%C3%B3nico-en-Costa-Rica.pdf> .

Silvestrini, M. (2008). Fuentes de información primarias, secundarias y terciarias. [Archivo PDF]. Recuperado de <https://ponce.inter.edu/cai/manuales/FUENTES-PRIMARIA.pdf>

Soto, L. (09 de marzo, 2021). ¿Qué es un contrato electrónico y qué tipos existen? *Signaturit Blog*. Recuperado de: <https://blog.signaturit.com/es/contrato-electronico> .

Terán Cabezas, S. A. (2017). *Análisis y perspectivas del régimen tributario ecuatoriano en la materia de operaciones electrónicas con relación al impuesto a la renta de sociedades* [Trabajo Final de Graduación para optar por el Título de Maestría en Derecho]. Repositorio <http://hdl.handle.net/10644/5834> .

Ticona Mamani, D. y Quispe Chura, M. M. (2020). *Nivel de conocimiento en tributación y evasión tributaria de los contribuyentes que utilizan comercio electrónico en Arequipa, 2018* [Tesis para optar por el título profesional de Contador Público]. Repositorio <https://repositorio.utp.edu.pe/handle/20.500.12867/3301> .

Tucci, E. (2013). Contratación B2B, Comercio Internacional, Compraventa Internacional de Mercaderías, Transporte, Incoterms. [Archivo PDF]. Recuperado de:
<file:///C:/Users/Dell/Downloads/Dialnet-ContratacionB2BComercioInternacionalCompraventaInt-5978930.pdf>

Universidad a Distancia de Madrid. (S.F). Teoría de la Información. Recuperado de:
<https://www.udima.es/es/teoria-informacion-123.html>.

Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo. (S. F). Catálogo de listas de cotejo. [Archivo PDF]. Recuperado de https://www.uaeh.edu.mx/division_academica/educacion-media/docs/2019/listas-de-cotejo.pdf

Valencia López, V. (S, F). Revisión documental en el proceso de investigación. [Archivo PDF]. Recuperado de <https://univirtual.utp.edu.co/pandora/recursos/1000/1771/1771.pdf>

Vega Clemente, V. (2015). Principios Jurídicos que Inspiran el Comercio Electrónico. Anuario de la Facultad de Derecho Universidad de Extremadura, (Nº 32), 2695-7728. Recuperado de https://dehesa.unex.es/bitstream/10662/11056/1/0213-988X_32_15.pdf.

Vega Soto S.C. (23 de enero, 2017). Acto Jurídico, Negocio Jurídico y Actos de Comercio. Gestipolis. Recuperado de <https://www.gestipolis.com/acto-juridico-negocio-juridico-actos-comercio/>.

Vélez Matamoros, J. D. (2018). *Los conflictos del consumo en los contratos electrónicos y la aplicación de los medios alternos de resolución de conflictos por medios electrónicos en Costa Rica* [Trabajo Final de Graduación para optar por el Título de Licenciatura en Derecho]. Repositorio
<http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/xmlui/handle/123456789/6552>.

Villalba, D. (16 de junio del 2020). Ventajas y desventajas del e-commerce. *Academia Pragma Blog*. <https://www.pragma.com.co/blog/conoce-las-ventajas-y-desventajas-del-ecommerce>.

Vítolo, Daniel R. (2015). *Los principios del derecho mercantil en el nuevo Código Civil y Comercial de la República Argentina -un ensayo-*. (info:eu-repo/semantics/article). Universidad de Buenos Aires. Facultad de Derecho. Departamento de Publicaciones. [consultado: 15/11/2022] Disponible en el Repositorio Digital Institucional de la Universidad de Buenos Aires: <2451-5795 (impreso)>.

Zelaya, O. (06 de agosto, 2020). Orígenes de las comunicaciones electrónicas y el e-Commerce. Central Law Blog. Recuperado de: <https://central-law.com/origenes-de-las-comunicaciones-electronicas-y-el-e-commerce/>.

Anexo 1

Cuestionario de la entrevista “Análisis jurídico de Contrato de Compraventa”

Pregunta N°1

Favor confirmarnos si usted realiza ventas por internet o por medio de tienda física.

Pregunta N°2

Favor confirmarnos su sexo.

Pregunta N°3

Favor confirmarnos su edad.

Pregunta N°4

Favor confirmarnos su nivel académico.

Pregunta N°5

Favor confirmarnos su cantón de domicilio.

Pregunta N°6

Que productos línea de productos vende por internet.

Pregunta N°7

Conoce usted que obligaciones legales tiene con el comprador.

Pregunta N°8

Usted se encuentra inscrito al MEIC.

Pregunta N°9

Usted se encuentra inscrito al Ministerio de Hacienda.

Pregunta N°10

Puede comentarnos qué implicaciones legales conoce, del cual pueda ser sujeto mientras realice actividades comerciales por medios electrónicos.

Pregunta N°11

Puede comentarnos si utilizas factura electrónica.

Pregunta N°12

Puede brindarnos su opinión si considera que los instrumentos tributarios en Costa Rica son de fácil acceso (factura electrónica, declaración y pago de impuestos).