

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS
AMÉRICAS**

VICERRECTORÍA ACADÉMICA

ESCUELA DE DERECHO

**“IMPLICACIONES JURÍDICAS DE LA REFORMA AL
ARTÍCULO 460 Y 460 BIS DEL CÓDIGO DE COMERCIO, A
LA LUZ DE LOS NUEVOS CRITERIOS DE VALIDEZ DE LA
FACTURA ELECTRÓNICA COMO TÍTULO EJECUTIVO”**

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

AUTOR: KENNETH DAVID PÉREZ GONZÁLEZ

TUTOR: DIKIDH GONZÁLEZ ÁLVAREZ

SEDE ARANJUEZ

MARZO, 2023

Contenido

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN.....	10
Tema:.....	10
Planteamiento del problema:.....	10
Pregunta de investigación:	11
Objetivo general:	11
Objetivos específicos:.....	11
Antecedentes:.....	12
Internacionales:	12
Nacionales:	17
Ley para mejorar la lucha contra el fraude fiscal. Número 9416.....	24
Ley para confirmar el carácter de título ejecutivo a la factura electrónica y constituir la en valor negociable. N° 10039	29
Criterio del tribunal primero civil de San José:	30
Justificación:	33
Proyecciones.....	35
Alcances.....	35
Limitaciones.....	35
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO O MARCO DE REFERENCIA	36
Mapa conceptual:	36
Referentes teóricos y conceptuales de la investigación	38
Derecho Comercial:.....	39
Código de Comercio:	43
Reforma de la ley:	45
Título ejecutivo:	47
Factura:.....	49
Factura electrónica:.....	52
Documento electrónico-PDF.....	54
Formato XML	56
Proceso monitorio:.....	58
Proceso ejecutivo:.....	60
Resolución intimatoria:	62
Embargo:	65
Prescripción de la factura:	67

Negocio Jurídico:.....	69
Manifestación de la voluntad	74
Consentimiento electrónico	76
Timbre Fiscal:.....	80
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO	82
Marco metodológico	82
Enfoque de la investigación.....	82
Diseño de la investigación	83
Tabla de operaciones de las variables.....	83
Tabla de técnicas e instrumentos	86
Técnicas e instrumentos de la investigación	91
Revisión documental	91
Entrevista.....	91
Cuestionario.....	92
Fuentes de información	92
Fuentes de información primarias	92
Fuentes de información secundarias	93
Recopilación de información	93
Análisis de información	93
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	95
Objetivo específico primero: sobre las causas que originaron la reforma del artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio.	96
Alternativas para cobrar la factura electrónica antes de la reforma al artículo 460 del Código de Comercio.....	101
Objetivo específico segundo: respecto a los requisitos que relacionan la factura electrónica como un título ejecutivo.	104
Autorizados para recibir las facturas electrónicas	113
Objetivo específico tercero: respecto a los nuevos retos y operabilidad de los requisitos que deben cumplir los comerciantes en materia de factura electrónica según los términos del artículo 460 del Código de Comercio reformado.....	114
Retos para los comerciantes:.....	117
Modificación en las plataformas de facturación para recibir el documento PDF firmado digitalmente.....	119
Validez de la llave criptográfica contra la firma digital.	121
Procesos de cobro judicial cien por ciento digitales.	124

Cobro y pago de timbre fiscal de manera digital	125
Tratamiento actual de la factura electrónica como título ejecutivo en los juzgados de cobro	130
CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	134
Conclusiones:	134
Recomendaciones:	139
Referencias:	142
Anexos	148
Apéndice	154
1- Cédula de Identidad	154

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

Tema:

Implicaciones Jurídicas de la reforma al artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio, a la luz de los nuevos criterios de validez de la factura electrónica como título ejecutivo.

Planteamiento del problema:

Con la implementación de la facturación electrónica en nuestro país, se dio un avance considerable en materia tributaria, ya que, al tener su emisión un carácter de obligatoriedad se torna más sencillo la trazabilidad de las relaciones comerciales entre los ciudadanos y con ello, se mejora la recaudación de los impuestos disminuyendo así la evasión fiscal. Sin embargo, en materia jurídica, el panorama fue poco alentador, porque las facturas electrónicas no podían ser consideradas como un título ejecutivo en los procesos cobratorios judiciales, lo que se convirtió en un vacío legal enorme por subsanar.

Las facturas electrónicas no se podían ejecutar como título ejecutivo hasta antes de la reforma de los artículos que son objeto de esta investigación, porque carecía de uno de los requisitos fundamentales que establece el artículo 460 del Código de Comercio, el cual radica en que la factura debe ostentar la firma física del comprador, su mandatario o el encargado, situación que evidentemente no se cumplía, ya que, con las plataformas de facturación electrónica, se da una aceptación tácita por defecto, sin que el documento se firme tal y como lo requiere el citado artículo. Además, es materialmente imposible, estampar una firma física en un documento digital, ya que es una acción incompatible por su naturaleza.

Es así, como ante dicho panorama, surge la Ley de Digitalización del Cobro Judicial, mediante la cual se reforma el artículo 460 del Código de Comercio, y nos presenta un nuevo requisito de validez para que la factura electrónica sea considerada como título ejecutivo, y posteriormente, la Ley para confirmar el carácter de título ejecutivo a la factura electrónica y constituir la en valor negociable. N°10039, de manera que, para la presente tesis, el problema de investigación radica en determinar: ¿Cuál es la implicación jurídica de los alcances de la reforma al artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio que faculta a la factura electrónica como título ejecutivo en los procesos de cobro judicial?

Pregunta de investigación:

¿Cuál es la implicación jurídica de los alcances de la reforma al artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio que faculta a la factura electrónica como título ejecutivo en los procesos de cobro judicial?

Objetivo general:

Determinar la implicación jurídica de los alcances de la reforma al artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio que faculta a la factura electrónica como título ejecutivo en los procesos de cobro judicial.

Objetivos específicos:

- ◆ Analizar las causas que originaron la reforma del artículo 460 y 460 bis del código de comercio que faculta a la factura electrónica como título ejecutivo.
- ◆ Explorar los requisitos que relacionan la factura electrónica como un título ejecutivo dentro del marco legal costarricense.

- ◆ Establecer los nuevos retos que deben cumplir los comerciantes en materia de factura electrónica según los términos del artículo 460 del Código de Comercio reformado.

Antecedentes:

Internacionales:

A nivel internacional, se encuentran Tesis sobre facturación electrónica, principalmente de la región latinoamericana, partiendo con Bermúdez (2018), quién elaboró un estudio denominado: “Facturación electrónica: una alternativa para el recaudo tributario”. En esta tesis el autor estudió la experiencia de México con la facturación electrónica como un mecanismo para recaudar el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y se analizaron los efectos que la factura electrónica tiene sobre el cumplimiento tributario a través del suministro de información de calidad para mejorar los controles por parte de la administración tributaria.

Le pregunta investigativa que se propuso responder la tesis indicada, fue: ¿Es la facturación electrónica un instrumento efectivo para generar un aumento del recaudo tributario del Impuesto al Valor Agregado (IVA)? Y para contestar dicha incógnita, el autor abordó el concepto y los beneficios de la factura electrónica, sintetizando que el principal beneficio es el control por parte de la administración tributaria para lograr recaudar el IVA y disminuir la evasión fiscal.

Cabe destacar, que en sus conclusiones manifestó el autor, que la factura electrónica sí ha sido un instrumento fundamental para disminuir la evasión fiscal en México, pero ha sido así por su carácter de obligatoriedad, ya que, de haberse hecho a discreción por parte los obligados tributarios, la evasión hubiera continuado siendo una problemática latente en el

país, por lo que recomienda que la emisión de la factura electrónica también debe ser de manera obligatoria en otros países.

La relación que tiene la investigación de Bermúdez (2018) con la tesis en curso, radica en que se plantea a la factura electrónica como una alternativa para solucionar la evasión fiscal y recaudar así la mayor cantidad de impuestos que sea posible, con el objetivo de devolver a la sociedad un poco de su sacrificio al momento de pagar los tributos de rigor.

Costa Rica, al igual que México, tiene como premisa que la emisión de la factura electrónica sea una obligación de los comerciantes, y los beneficios que ha percibido la administración tributaria de nuestro país, tal como en México, se pueden cuantificar de manera positiva, empezando con la recaudación del IVA de manera efectiva y evitando, o bien disminuyendo, la evasión fiscal.

Un segundo trabajo de Tesis es el realizado por Pazmiño (2015), titulado: “Análisis de la Implementación de Facturación Electrónica en el Ecuador-Ventajas y Desventajas frente a la Facturación Física”. Esta investigación trata de dar a conocer qué es una factura electrónica, su validez tributaria, beneficios, el marco normativo vigente para su aplicación, así como las experiencias de los países más avanzados en el proceso de facturación electrónica en América Latina.

Una vertiente importante que analiza este estudio, consiste en abordar que una factura electrónica o los comprobantes electrónicos, entendidos como mensajes de datos, tendrán igual valor jurídico que un documento físico, siempre y cuando en dicho documento se fije una firma digital, de manera que la autora cita el artículo 16 de la Ley de Comercio Electrónico de su país, el cual, para lo que interesa reza que “se presumirá legalmente que el

mensaje de datos firmado electrónicamente conlleva la voluntad del emisor, quien se someterá al cumplimiento de las obligaciones contenidas en dicho mensaje de datos...” (Pazmiño, 2015, citando la Ley de Comercio Electrónico, publicada en el Registro Oficial número 557 del 17 de abril de 2002, Art. 16. Ecuador).

En sus conclusiones la autora considera que América Latina es particularmente activa en la iniciativa de facturación electrónica, gracias al interés de los gobiernos, que, por medio de sus administraciones tributarias, fijan los reglamentos y normativas para la ejecución de mecanismos como la facturación electrónica obligatoria en aras de mejorar la recaudación y prevenir la evasión fiscal, con consecuencias como la mejora del gobierno corporativo, disminución de la corrupción y prosperidad de la economía.

El anterior estudio se relaciona con la presente investigación, ya que al igual que la primera tesis, nos ejemplifica los buenos resultados de la lucha contra la evasión fiscal al utilizar la facturación electrónica y dejando en el olvido la factura física, además, nos sirve para entrar en contexto acerca de los países más experimentados con su aplicación y los resultados que estos han obtenido.

Deja claro que los países de Chile, México, Brasil, Argentina y Colombia llevaron la vanguardia de la facturación electrónica en América Latina, marcando esas naciones las pautas a seguir y las cuales se tomaron como un ejemplo para impulsar en Costa Rica el mismo modelo de facturación, esperando lograr mejoras considerables como las obtenidas por dichas naciones.

Continuando con los antecedentes internacionales y con el objetivo de indagar un sistema de facturación electrónica de un país europeo, es menester tomar en consideración la

Tesis de Rodríguez (2015) denominada: “La Facturación Electrónica vs Control Fiscal. Análisis Comparado con las Administraciones Tributarias de Chile y España”, donde el autor inicialmente expone el panorama de la facturación electrónica en Ecuador, realizando un estudio FODA sobre el Gobierno Electrónico en su país.

Posteriormente, contrarresta la experiencia ecuatoriana con países vanguardistas en la materia, tales como Chile y España, con la intención de verificar las prácticas aplicadas en cada uno de esos países. La autora revisa el esquema de Chile como ejemplo de América Latina y de España como modelo de Europa, y logra encontrar diferencias y similitudes que expone con cuadros comparativos.

De los mencionados cuadros comparativos, es menester destacar, que la autora señala cómo el génesis de la facturación electrónica en Chile y Ecuador difiere del español, ya que en estos países latinoamericanos se implementó la facturación electrónica como método para mejorar la recaudación de impuestos y disminuir la evasión fiscal, mientras que, en España, inició con la intención de controlar el gasto público por parte del gobierno.

La investigación de Rodríguez (2015) se relaciona con la presente Tesis, ya que al analizar la autora administraciones diferentes, nos permitirá apreciar cómo evolucionó la facturación electrónica en un contexto más amplio. Donde se puede tomar como referencia dicha evolución para comprender la manera en que fue implementada en Costa Rica. Además, nos sirve como marco de referencia para abordar la legalidad desde una perspectiva comparativa entre las tres naciones que analizó la autora y poder así autoevaluar la experiencia de nuestro país.

Como cuarto antecedente y continuando con una perspectiva en miras a lo legal, encontramos la Tesis de Villano (2015) titulada: “Formalidades para la validez jurídica de los títulos ejecutivos”. Documento que aborda la relación que existe entre deudor y acreedor a través de los títulos ejecutivos para exigir el cumplimiento de una obligación. Esta investigación analiza los diferentes títulos ejecutivos existentes, el procedimiento judicial para ejecutarlos, los requerimientos de validez y las formalidades sustanciales procesales.

Indica que el título ejecutivo contiene la representación de un acto, instrumento al cual la ley le asigna justamente la facultad de poder iniciar un proceso de ejecución y, para ello es necesario que se tomen en cuenta los elementos sustanciales y formales de dichos documentos. Haciendo hincapié en que el sentido sustancial constituye el acto por el cual resultan las obligaciones contraídas de conformidad con la ley y el formal, es el documento en que ese acto está contenido.

La autora concluye en su tesis que los títulos valores, tendrán mérito ejecutivo, siempre y cuando cumplan con las formalidades que exige la Ley. Además, que los tenedores de dichos títulos gozan de una protección jurídica especial, inmediata y provisional por parte de las normas procesales.

Este antecedente coincide con la presente Tesis, ya que analiza la factura como un título ejecutivo, al igual que se pretende hacer en esta investigación, con base en los nuevos requisitos de validez tras la modificación hecha al artículo 460 del Código de Comercio. Como bien lo hace Villano (2015) al darle importancia a las formalidades de los títulos ejecutivos, y para el caso que nos ocupa, a la factura electrónica con la firma digital, se configura un elemento lleno de solemnidades para que el documento se perfeccione, y con ello su efectividad jurídica, o bien, su ejecutividad.

Como quinto y último antecedente internacional, encontramos la memoria del colombiano Gutiérrez (2018), llamada: “Requisitos de admisibilidad de la demanda ejecutiva con factura electrónica”, en este trabajo el autor describe los conceptos necesarios en el manejo adecuado de la factura electrónica y abarca un marco legal de su país, que brinda el sustento jurídico como las bases de la factura electrónica.

Como reseña importante de su investigación, se destaca que los sistemas de facturación electrónica tácitamente reciben el documento, sin embargo, en este caso no se debe interpretar ese recibido con aceptado. Otro punto que merece ser recalcado consiste en que el autor plantea que la legislación colombiana coincide con la costarricense al tener como un elemento fundamental la firma de quién recibe. Y con la factura electrónica, ese requisito de la firma se volvió prácticamente imposible de cumplir, ya que, por su naturaleza, no se puede firmar de forma física un documento de datos digital.

Esta memoria se relaciona con la presente tesis porque en Costa Rica se identificaba la misma problemática de la validez de la factura electrónica como título ejecutivo, por no cumplir con ciertos requisitos formales y materiales, generando la misma consecuencia, que recaía con el rechazo de plano de las demandas ejecutivas. Además, que genera ideas para aplicar en Costa Rica la práctica con la ejecución de un documento digital, de manera que propone su manipulación sea por medio de dispositivos magnéticos.

Nacionales:

Los antecedentes nacionales en tema de facturación electrónica nos remontan a la época donde este tipo de facturación parecía estar a años luz de su aplicación en nuestro país, es así como la Tesis de Quirós (2007) denominada: “La figura de la factura electrónica, su

análisis en el derecho comparado y la necesidad de su regulación en el ordenamiento jurídico costarricense”, marcó un hito en la materia y se ajusta a medida en la presente investigación.

El autor en su investigación presentó un análisis sobre la evolución comercial generada por el factor de la globalización y la ruptura de las fronteras a través de transacciones comerciales realizadas con redes informáticas. Su propósito fue analizar el instituto de la factura electrónica, partiendo desde su concepción básica hasta los alcances legales, para poder determinar su utilidad y facilidad práctica.

Además, Quirós presenta una perspectiva acerca de la breve o escasa legislación nacional que trataba el tema, por lo que consideraba inminente su regulación por medio de legislación especializada que convertiría a la factura electrónica en un aliado esencial para el comercio costarricense y que además brinde seguridad jurídica a los ciudadanos.

En sus conclusiones el autor indicó que “la factura electrónica es un instituto sumamente ágil, útil y necesario para el desarrollo del comercio mundial y el mismo debe implementarse lo antes posible en el ordenamiento jurídico nacional de una forma especializada y completa” (Quirós, 2007). La citada conclusión de Quirós sin duda alguna fue visionaria, ya que, a la fecha, la facturación electrónica es una realidad nacional y, en definitiva, es un instituto de gran importancia para los comerciantes y la Administración Tributaria.

El trabajo de Quirós es piedra angular para la presente tesis, ya que marcó un precedente en el tema a nivel nacional y, ayudó a entender la coyuntura en que evolucionó la facturación electrónica hasta la actualidad. Sin embargo, el factor que más concuerda con el presente trabajo es que el autor realizó un análisis de la firma digital como elemento

fundamental en la ejecutividad de las facturas electrónicas, tema que será de basto análisis en la presente investigación a raíz de la reforma del artículo 460 del Código de Comercio.

Como segundo antecedente nacional, se encuentra la tesis de Sánchez (2015), llamada “El documento de crédito a la luz la Ley de Cobro Judicial”. El objetivo general de dicha investigación es determinar si es posible que los casos declarados inadmisibles, por causa de errores en el documento base, sean los causantes en gran medida del congestionamiento actual de procesos”. Ya que estar subsanando demandas para volverlas a presentar, entorpecía la diligencia de los juzgadores.

Su planteamiento en parte se concentró en conceptualizar los títulos ejecutivos, los títulos valores y los títulos de crédito dentro del marco legal de nuestro país y la respuesta de su objetivo concluyó en que la verdadera causa de congestión en los despachos judiciales es la presentación de excesivas demandas de cobro judicial proveniente de los grandes usuarios como bancos privados y empresas financieras.

La tesis concuerda con la presente investigación ya que se define la diferencia entre los títulos ejecutivos, valores y de crédito, de manera que dichos conceptos se pueden tomar como referencia para abarcar el cumplimiento de los objetivos aquí planteados. Otro punto interesante que se puede relacionar radica en que su objetivo general, en determinar la razón del congestionamiento de los procesos de cobro judicial, abre la puerta para analizar como la presentación de casos completamente digitales podría ser el factor que agilice la resolución de procesos judiciales. Siendo este también uno de los objetivos de la Ley de digitalización del cobro judicial, al instar procesos que sean cien por ciento digitales.

La tesis de Céspedes (2019), denominada “Factura electrónica como título ejecutivo” es un antecedente nacional relacionado con el presente tema, sin embargo, presentó la limitante que, para la fecha de su análisis, prematuramente se estaban configurando los proyectos de ley que reformaron los artículos 460 y 460 bis del Código de Comercio.

La investigación de Céspedes tenía como objetivo general determinar si la Factura Electrónica puede convertirse en Título Ejecutivo según sus elementos, características y naturaleza jurídica, ya que al momento de su estudio la vía ejecutiva para el cobro de una factura electrónica era rechazada de plano, de conformidad con la jurisprudencia costarricense, específicamente el Voto 32-4C-13, reiterado en Voto 50-4C-2014.

Un aporte importante que se rescata de esta investigación radica en la solución paliativa que consideró en su momento en legislador, la cual consistió en imprimir el documento en formato PDF y firmarlo de manera física, situación que ocasionó vicios de validez, tal y como en la presente investigación será abordado.

La tesis de Padilla (2020), denominada “Análisis del impacto de la nueva ley marco del Contrato de Factoreo N°9691 y la posible ejecutividad de la factura electrónica”, se presenta como otro antecedente nacional y con enorme relación con la presente tesis, ya que abarca temas desde la óptica de una novedosa Ley que como consecuencia originó el paso de un Contrato de Factoreo que se presentaba como atípico, a ser un contrato regulado por la legislación costarricense. En el resumen de su trabajo, la autora señala que,

La presente investigación llamada, “El análisis del impacto de la Ley Marco al Contrato de Factoreo y la posible ejecutividad de la factura electrónica”, presenta un estudio sobre la evolución de la figura de la factura, producto del globalismo, además,

toca temas de la problemática en relación con una recesión en el ámbito jurídico que se vive en Costa Rica en torno a la factura electrónica y su teoría de ser o no ser considerada como un título ejecutivo, además del impacto que dicha figura mantiene en la actualidad a la luz de la nueva Ley Marco al Contrato de Factoreo. (p.7)

La cuestión que dio origen a la investigación de Padilla (2020), es en esencia la similar a la que motiva la presente tesis, ya que, consistió en que la facturas electrónicas no podrían ser cobradas en estrados judiciales como título ejecutivo, debido a que no se cumplía con el requisito de la firma que es requerido en el artículo 460 del Código de Comercio, a diferencia que la autora lo contrasta con la Ley de Factoreo, exponiendo que, mediante una certificación de Contador Público Autorizado, esas facturas si se podrían cobrar en la vía ejecutiva, en este sentido, señala que,

En el presente caso la certificación de CPA ha surgido a la vida jurídica, para el cobro de los saldos adeudados de las facturas electrónicas, al así establecerlo por medio del numeral 6 de la ley marco al Contrato de Factoreo, dándole así carácter de título ejecutivo, permitiendo de esta forma ejecutarlo por medio del proceso monitorio dinerario. El surgimiento de esta posibilidad se da como consecuencia de las dificultades que ha tenido la figura de acreedor-vendedor, de recuperar los saldos adeudados de sus facturas electrónicas en la vía judicial, dado que para los tribunales civiles la figura de la factura electrónica no se contempla como un título ejecutivo, esto a la luz del voto 828-1C, sino que solamente la factura física. (p.103)

Cabe destacar que la autora enfatiza a lo largo de su investigación que esta ley no le otorga carácter de título ejecutivo a la factura, sino que la certificación en mención sobre los saldos en descubierto de la factura, se convierten en un nuevo título ejecutivo que vendría a

solventar el vacío legal existente hasta ese momento, en cuanto que las facturas electrónicas no tenían valor de ejecutividad por la carencia de la firma física. Sin embargo, critica y cuestiona de manera sutil la solución empleada, ya que en sus conclusiones manifiesta que,

...lamentablemente el legislador prefirió, antes de arrancar el problema de raíz proponer un nuevo título ejecutivo, que de ninguna manera resulta ventajoso para el acreedor-vendedor, por el contrario, tiene como propósito la emisión de otro documento por parte de la factura que certifique la existencia del monto y supone costos y tiempos adicionales, además de un filtro a priori por parte de un profesional independiente, dejando muchas preguntas sobre cual habrá sido el verdadero propósito del legislador para la inclusión del art 6 de la LMCF, pues en definitiva no lo fue, suplir las deficiencias que el tribunal primero civil echó de menos, y desnaturalizo lo que ya era un título ejecutivo con forme los requisitos establecidos en el artículo 460 del código de comercio, violentando a criterio personal una serie de institutos básicos que rigen el proceso monitorio dinerario y el título ejecutivo en sí. (p.135)

En la actualidad, si se ha combatido la problemática de raíz, ya que el artículo 460 fue reformado en el sentido que dota de carácter ejecutivo a la factura electrónica, sin embargo, esto supone retos para los acreedores-compradores ya que aún no queda claro el tratamiento que se le debe dar a la factura digital y que además, sería oneroso para el acreedor tener que estar detrás de los documentos digitales en formato PDF para que sean firmados digitalmente por parte del comprador y regresados al acreedor para su custodia y eventual ejecución en caso de incumplimiento, y que conlleva a otra dificultad, ¿qué pasará si el

comprador no cuenta con firma electrónica o bien, no la sabe utilizar? Siendo esta una cuestión que se espera sea analizada en la presente tesis.

Como quinto antecedente nacional, Fernández y Hernández (2020), elaboraron la tesis denominada “El cobro judicial de las facturas electrónicas en el derecho costarricense, a la luz del derecho comparado”, planteándose la siguiente pregunta de investigación: ¿De qué forma el derecho costarricense, chileno y colombiano, sea normativa o jurisprudencialmente, han regulado el cobro judicial de facturas electrónicas a la luz de la dinámica comercial?

Los autores plantearon en esta investigación la evolución de la factura electrónica en Costa Rica, así como el análisis comparativo con respecto a Chile y Colombia en cuanto al cobro judicial de la factura electrónica como título ejecutivo, siendo uno de sus objetivos el “Determinar la aplicabilidad del tratamiento de la factura electrónica como título ejecutivo en Colombia y Chile al ordenamiento jurídico de Costa Rica” (p.19). En la justificación de su investigación señalan que,

Las experiencias de Colombia y Chile permiten identificar elementos y principios de utilidad para la conformación de la factura electrónica como un título ejecutivo, e incluso, un instrumento de financiación. Tanto a nivel normativo como a nivel jurisprudencial, se detectan deficiencias importantes con respecto al tratamiento de la factura electrónica como título ejecutivo que existe en Costa Rica, por lo que se definen elementos que deben reformarse y agregarse en el Código de Comercio costarricense para hacer de la factura un instrumento ágil y de fácil ejecutividad.
(p.16)

El conocimiento aportado por Fernández y Hernández (2020) es de vital fuente para la presente investigación, ya que, como se abordará más adelante, también logran identificar vacíos que deben ser subsanados para que el cobro judicial de la obligación como título ejecutivo, sea razonable para los comerciantes y logren asegurarse jurídicamente su derecho al cobro y resarcimiento a través de una factura electrónica.

Ley para mejorar la lucha contra el fraude fiscal. Número 9416.

Es menester referirse a esta Ley como un antecedente práctico, más que teórico o doctrinario, ya que de ella se derivó que eventualmente la factura física migrara a la factura electrónica, generando la problemática de la imposibilidad de firmar de manera física una factura electrónica y llevarla así a estrados judiciales. En la exposición de motivos del Proyecto de Ley, el expresidente Luis Guillermo Solís Rivera (2014), detalló que la situación tributaria del país pasaba por malos momentos, expresando que,

Estudios recientes del Ministerio de Hacienda ubican el incumplimiento tributario, entendido este como la suma de la evasión y la elusión de impuestos, en un 7,75% del PIB para el año 2012. El dato es muy revelador del estado de situación de nuestro sistema tributario, pues los recursos que no se recaudan por acción del contribuyente son casi el 60% de los impuestos efectivamente recaudados. Si a esto le sumamos los recursos no recaudados por exoneraciones en los principales impuestos, en general dejemos de percibir un monto mayor al que efectivamente recaudamos en tributos. Esto no es sostenible en el largo plazo, particularmente en una sociedad que pretende impulsar la estabilidad, el crecimiento y la equidad por medio de su política fiscal.

(p.1)

La situación claramente no era la más idónea, por lo que urgía implementar nuevas políticas ficales para mejorar el recaudo de los tributos, y que mejor manera de hacerlo que con herramientas digitales que sean fáciles de trazar y ayuden a la administración tributaria a evadir el fraude fiscal. Nuestros gobernantes eran conscientes de la situación, y tenían claro que con el apoyo tecnológico se lograría una mejora significativa en la recaudación, tal como lo indica Solís (2014) “El combate a la evasión es un imperativo que requiere de los medios legales, reglamentarios, informáticos y de gestión, necesarios para atender un problema que por análisis recientes resulta ser mayor a lo inicialmente estimado” (p.1).

Fue así como con la Ley para mejorar la lucha contra el fraude fiscal. Número 9416, llegó a sentar un precedente a partir del 30 de diciembre del año dos mil dieciséis, fecha en la que entró a regir, y para efectos de esta investigación, corresponde abordar el último párrafo del artículo segundo, el cual reza que,

Artículo 2.- Autorización para que se establezcan mecanismos de incentivo al cumplimiento y control tributario masivo y obligatoriedad de la factura electrónica... Todos los obligados tributarios deberán contar con medios electrónicos para registrar sus transacciones y emitir comprobantes de estas, de conformidad con los requisitos y el desarrollo que se establezca reglamentariamente. Estos medios electrónicos incluyen, entre otros, la factura electrónica como un instrumento idóneo y necesario para la emisión de comprobantes de sus transacciones de compra y venta, registros contables y otros medios requeridos para el control tributario. Se autoriza a la Administración Tributaria para que establezca excepciones de los diversos regímenes tributarios, vía reglamentaria.

Ya siendo ley las anteriores disposiciones, se respaldó su aplicación normativa para inicios del año 2018, con la resolución N°DGT-R-012-2018, denominada; Obligatoriedad general para el uso de los comprobantes electrónicos, donde se entraría en la aplicación práctica de emitir la factura electrónica de manera obligatoria para todos los usuarios, civiles y/o comerciantes habituales.

Ley de digitalización del cobro judicial:

Como tema pilar de esta investigación, y a su vez como un antecedente, corresponde abordar la Ley de digitalización de cobro judicial, lo que resulta fundamental para comprender el alcance y la importancia que conllevaron a las reformas más recientes del artículo 460 del código de comercio.

Anterior a la reforma del numeral 460 del Código de Comercio, mediante la ley de digitalización del cobro judicial, número 9973, el texto del artículo era el siguiente:

La factura será título ejecutivo contra el comprador por la suma en descubierto, si está firmada por éste, por su mandatario o por su encargado, debidamente autorizado por escrito y siempre que se le agregue timbre fiscal en el acto de presentarla al cobro judicial. El valor del timbre será el que correspondería a un pagaré y se cargará al deudor como gastos de cobro. La suma consignada en una factura comercial se presume cierta y las firmas que la cubren, auténticas.

El artículo era claro en cuanto a la obligación de la firma como requisito de validez para que la factura fuera considerada como título ejecutivo, de manera que, con la transición paulatina hacia la emisión de facturas electrónicas que se llevó a cabo en el 2018, resultó que, naturalmente, la firma física no se podía estampar en un documento digital, generando así

que las facturas electrónicas no se pudieran cobrar mediante el procesos ejecutivos porque carecían de los requisitos establecidos en el artículo. Este vacío, motivó a los legisladores a plantear la reforma en mención, que, en la justificación, donde se expone la importancia de implementación del cambio en el artículo, manifestaron que,

En los pasados meses, una vez aprobada la obligación en cuanto a emisiones de la factura digital para la debida transacción de negocios, cuando se han presentado ante juzgados civiles, para el cobro judicial respectivo, se han topado con que la respuesta obtenida por quienes buscan recuperar sus dineros por esa vía ha sido negativa por parte de los juzgadores. Existe normativa expresa que señala que los documentos digitales y los físicos tienen la misma validez; aun así, los juzgados civiles de cobro judicial, los tribunales civiles y la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia exigen, por vía jurisprudencial, que expresamente el Código de Comercio sea quien determine la validez de documentos digitales como títulos ejecutivos. Actualmente los jueces civiles han considerado que una factura, para ser título ejecutivo y poder ser cobrado por medio de cobro judicial debe de contar con una firma puesta en físico, en papel impreso, de puño y letra de quien la recibe. Además, la expresión de aceptación debe de estar tangible en el documento impreso del título para ser considerado líquido y exigible. Lo anterior presenta un problema de lógica y total desconocimiento por parte del Poder Judicial de Costa Rica de la forma en la que la digitalización ha venido a transformar la forma de transar en el mercado costarricense. (Asamblea Legislativa, Comisión Permanente Ordinaria de Hacendarios, 2019)

Fue así como, por los motivos expuestos, el proyecto de ley, tramitado bajo el expediente número 21.364, fue aprobado el primero de marzo del 2021, otorgándole a la

factura electrónica carácter de título ejecutivo siempre y cuando se firmara por el comprador a algún autorizado de manera digital. La redacción final del artículo se estipulo de la siguiente manera:

Artículo 460- La factura será título ejecutivo contra el comprador por la suma en descubierto, siempre y cuando cumpla con la firma de este o su mandatario debidamente autorizado. La suma consignada en una factura comercial se presume cierta y las firmas que la cubren, auténticas. En caso de constar en documento físico deberá agregarse, además, el timbre fiscal en el acto de presentarla al cobro judicial. El valor del timbre será el que correspondería a un pagaré y se cargará al deudor como gastos de cobro. También será título ejecutivo la factura electrónica, es decir, que conste en documento digital, siempre y cuando cuente con la firma digital del comprador o su mandatario debidamente autorizado, en cuyo caso, el timbre fiscal correspondiente deberá agregarse a la copia impresa de la factura digital que se aportará a la demanda junto con el respaldo digital de la original. (Código de Comercio, art 460)

Mediante esta reforma se llenó el vacío legal que como consecuencia dejaba incobrables a las facturas electrónicas por la vía ejecutiva, al no contener estas la firma del comprador o algún autorizado. Y como dato interesante, que será abarcado en las conclusiones, resulta que se añade en el artículo que el timbre fiscal deberá agregarse en la copia de la factura, lo que viene a contravenir que el proceso vaya a ser cien por ciento digital.

Ley para confirmar el carácter de título ejecutivo a la factura electrónica y constituirla en valor negociable. N°10039

Otro antecedente nace en setiembre del año 2021, que entra a regir la Ley para confirmar el carácter de título ejecutivo a la factura electrónica y constituirla en valor negociable. N°10039, la cual, sustenta la Ley de digitalización del cobro judicial, indicada anteriormente, porque modifica el artículo 460 bis del Código de Comercio, siendo su nuevo texto el siguiente:

Artículo 460 bis- La factura comercial y la factura de servicios tendrán carácter de título ejecutivo; asimismo, podrán ser transmitidas válidamente mediante endoso. A dicho endoso le serán aplicables las reglas del endoso de los títulos valores a la orden y especialmente el artículo 705.

Las reglas anteriores serán extensibles a las facturas comerciales y de servicios que están amparadas en documentos electrónicos, en lo aplicable a los sistemas informáticos que permiten la emisión, recepción, transmisión y aceptación de dichas facturas, de conformidad con la legislación o la normativa correspondiente.

Respecto de la factura emitida por medios electrónicos, que conste en documento digital, será válida la aceptación que opere según lo establece el artículo 460 ter del Código de Comercio, así como la que se manifieste mediante comprobantes electrónicos, mensajes de confirmación o cualquier otra señal equivalente que emita o envíe el deudor, suscritos mediante firma digital o firma digital certificada. Los comprobantes electrónicos, mensajes de confirmación o cualquier otra señal

equivalente que emita o envíe el deudor como manifestación de aceptación tendrán eficacia jurídica y fuerza probatoria. (Código de Comercio, art 460 bis)

Según el proyecto de ley, expediente número 21679, de la Asamblea Legislativa, uno de los motivos de esta reforma yace en que, la implementación de la factura electrónica por instrucción de la Administración Tributaria no sustenta el uso de la factura electrónica como mecanismo de validación de las obligaciones, porque era un simple comprobante de las obligaciones tributarias, claro está, por la falta de cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 460 del Código de Comercio. Asimismo, alegaban que “no tendría sentido contar con un sistema de factura electrónica que resuelva temas de comprobación tributarias, pero que resulta inoperante para negociaciones comerciales y financieras”. (Asamblea Legislativa. Expediente 21679)

Lo importante de este antecedente, radica en que la reforma al 460 bis del Código de Comercio, hace hincapié en valorar dos tipos de facturas, la comercial y la de servicios, para que puedan ser consideradas como título ejecutivo y no solo como comprobantes para la Administración Tributaria. Además, es un sustento legal para que las empresas dedicadas al factoreo, sean facultadas con mayor seguridad jurídica a la hora de cobrar las facturas por la vía ejecutiva.

Criterio del tribunal primero civil de San José:

Es de vital importancia para la presente tesis conocer detalladamente el origen de la problemática respecto al carácter de título ejecutivo de la factura electrónica, por lo que es necesario abordar la resolución dictada por el Tribunal Primero Civil de San José, que se

convirtió en la resolución que tendría como consecuencia la incobrabilidad de la factura electrónica por jurisprudencia. En este sentido, se encuentra que,

Así, a través de la resolución No. 828-1C de las 13:40 horas del 6 de julio de 2018, el Tribunal Primero Civil de San José conoció un recurso de apelación relacionado con el proceso monitorio del expediente judicial 17-001819-1338-CJ, en el cual, en primera instancia se declaró sin lugar la demanda en virtud que las facturas electrónicas al cobro carecían de la firma del obligado del crédito, incumpléndose así con los requisitos legales para considerasen títulos ejecutivos.

En dicha resolución, el Tribunal confirmó la decisión del Juzgado de Cobro argumentando que el marco legal que regula la factura de crédito (artículo 460 del Código de Comercio) determina las condiciones y requisitos de su validez, entre ellas, la firma del obligado estampada en el documento.

Por lo tanto, las facturas electrónicas que adolecen de la firma del deudor no corresponden a títulos ejecutivos a la luz del numeral 460 del Código de Comercio y, por ello, no son idóneas para el cobro de las obligaciones dinerarias mediante un proceso monitorio.

En consecuencia, en la resolución No. 828-1C citada, el Tribunal concluyó lo siguiente:

“(…) en tratándose de un documento al cual no se le ha dado el rango de título ejecutivo por medio de la ley, como ocurren en el caso bajo estudio, es indispensable que mismo cuente con la firma del deudor, por lo que no es posible extender los efectos de una resolución como la que citada a fin de dotar de ejecutividad a esos

documentos. Ninguna institución pública aun admitiendo un grado de autonomía amplio, podría suplir ni por la vía reglamentaria o vía resolución el requerimiento de ley formal propio y exclusivo de la condición de título ejecutivo. El derecho civil patrimonial en su esfera de ejecución no contempla excepción alguna, ni siquiera en el campo del Derecho Público. En definitiva, en este momento no existe ley que confiera el carácter de título ejecutivo a la factura electrónica, ni tampoco los documentos base de este proceso se encuentran firmados por las demandadas, supuestos necesarios para acudir a la vía del monitorio dinerario. (...)

No pretende este Tribunal desconocer el tema de los avances tecnológicos actuales que han incursionado incluso en el ámbito del tráfico mercantil, sin embargo no es posible apartarse de lo establecido en la legislación con el afán de adaptarse a los cambios modernos en las actividades del mercado, en cuanto se disponen los requisitos esenciales, para que estos documentos sean idóneos para acudir a una determinada vía judicial, debiendo acatarse dicha normativa hasta tanto no sean regulados por el legislador. (...)

De conformidad con el voto anterior, fue así como las facturas electrónicas no podían ser consideradas como título ejecutivo, por carecer de la firma del obligado, razón por la cual, no resultan documentos idóneos para su cobro por vía de cobro judicial. Situación que cambiaría a raíz de ley de digitalización de e cobro judicial y la modificación del artículo 460 del C.com.

Justificación

La elaboración de la presente tesis representa un esquema base para el fomento de un mejor entendimiento del instituto de la factura electrónica y su carácter de título ejecutivo, ya que es necesario explicar, cómo la evolución tecnológica producto de la globalización nos ha llevado a realizar cambios, como el paso de los documentos físicos a los digitales, del cual las facturas comunes no se vieron exceptuadas.

Antes de la implementación obligatoria de la factura electrónica en nuestro país en el año 2018, la factura física tenía la investidura y el carácter de título ejecutivo, sin embargo, un formalismo ocasionó que dicho carácter le fuera arrebatado, generando un vacío legal en el ordenamiento jurídico costarricense.

De manera que, se justifica el presente estudio al pretender analizar esos elementos que ocasionaron que la factura electrónica no se pudiera presentar como título ejecutivo en los cobros judiciales durante un periodo comprendido desde el año 2018 hasta la mitad del año 2021, fecha en la que nuestros legisladores realizaron un cambio para dotar de ejecutividad a la factura nuevamente. Modificación que también será expuesta en la presente investigación.

La importancia que tiene la presente investigación en los ciudadanos radica en entender la manera en que debe ser accionada la factura electrónica como título ejecutivo en un proceso judicial más expedito y con los nuevos requisitos de validez, esto gracias a la reforma hecha al artículo 460 del Código de Comercio que le devuelve ese carácter a la factura electrónica, y que es confirmado con la reforma del artículo 460 bis.

Asimismo, la trascendencia práctica radica en que los comerciantes serán beneficiados con la información aquí consignada, específicamente los acreedores, ya que comprenderán la importancia de un único requisito de validez, sin el cual, sus facturas de crédito no podrían ser cobradas al momento de ser estas líquidas y exigibles. Situación que hará que los acreedores sean más cuidadosos con las formalidades que debe contar la factura electrónica para que pueda ser considerada como título ejecutivo.

A nivel teórico, pese a que la factura electrónica es un instituto técnico, del cual se pueden encontrar diferentes definiciones además de su estructura de funcionamiento, sin embargo, la factura electrónica analizada como un título ejecutivo a la luz de la reforma del artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio es un tema innovador ya que la modificación hecha por los legisladores presupone un nuevo cambio fundamental que debe ser debidamente analizado, por lo que el aporte teórico de la presente investigación radica en determinar cómo debe ser operada la factura electrónica por parte de los comerciantes ante los nuevos requerimientos a raíz del artículo reformado.

La seguridad jurídica que nos brinda el derecho es un elemento que se debe agradecer a los antepasados tras muchos años de evolución social, pero de nada nos sirve dicha seguridad jurídica si no la accionamos como debe ser, y para ello, es vital comprender como un requisito de validez puede ser un enorme quebranto o bien el factor que efectivamente cumplido, colabore a accionar con éxito el aparato judicial.

Proyecciones

Alcances

- ◆ Producir conocimiento amplio en materia de la validez de un requisito, como lo es la firma digital en la factura electrónica, que le devuelve el carácter de título ejecutivo a dicho documento de datos, para que pueda ser ejecutado judicialmente.
- ◆ Generar conciencia en los comerciantes de sus operaciones crediticias para que sean más cuidadosos de a qué persona dejaran de encargada para recibir, aceptar y firmar las facturas electrónicamente.
- ◆ Indagar si fuera posible que los juzgados reciban el requisito del timbre fiscal de manera electrónica, lo que nos pondría ante un proceso cien por ciento digital.

Limitaciones

- ◆ Como se trata de un tema de actualidad, la búsqueda de información relativa será más escasa.
- ◆ Al ser una reforma reciente, la búsqueda de jurisprudencia se dificultará.
- ◆ No se abordará el proceso sumario para ventilar el cobro de una obligación que conste en una factura electrónica.
- ◆ No será objeto de análisis el artículo 460 ter del Código de Comercio.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO O MARCO DE REFERENCIA

Mapa conceptual:

Objetivos	Temas generales	Subtemas	Referencias
<p>Analizar las causas que originaron la reforma del artículo 460 del código de comercio que faculta a la factura electrónica como título ejecutivo.</p>	<p>Derecho positivo.</p>	<p>Derecho comercial.</p> <p>Acto de comercio.</p> <p>Comerciante.</p> <p>Código de Comercio.</p> <p>Reforma.</p>	<p>Espinoza Blanco, Ana Lucía (2016). Introducción al derecho comercial; Pasado, presente y futuro del derecho comercial.</p> <p>Espinoza Blanco, Ana Lucía (2010). Introducción al derecho comercial; el acto de comercio.</p> <p>Código de Comercio y Ley para la promoción y defensa efectiva el consumidor.</p> <p>Centro de Información Jurídica en Línea (s. f.). Historia del derecho costarricense.</p> <p>Real Academia Española (2021). Y Centro de Información Jurídica en Línea (s. f.). Técnica legislativa en la formación de Leyes.</p> <p>Centro de Información Jurídica en Línea (s.f.) Informe de</p>

		Títulos ejecutivos.	investigación. Tema: el proceso ejecutivo simple. Y Araya Quesada Rebeca (2020); Informe de: proyecto de ley “ley para darle carácter de título ejecutivo a la factura electrónica y constituirla en valor negociable”.
		Factura.	Real Academia Española (2021), Diccionario jurídico Espasa (2007) y Lara González, Rafael (2015): La factura en el Derecho mercantil proyectado.
		Factura electrónica.	Bermúdez, Luis Carlos (2018) Facturación Electrónica: una alternativa para el aumento del recaudo tributario.
Explorar los requisitos que relacionan la factura electrónica como un título ejecutivo dentro del marco legal costarricense	Derecho procesal.	Proceso monitorio.	Luna Salas, Fernando y Nisimblat Murillo, Nattan (2016) El Proceso Monitorio: una innovación judicial para el ejercicio de derechos crediticios.
		Proceso ejecutivo.	Centro de Información Jurídica en Línea (s.f.) Informe de investigación. Tema: el proceso ejecutivo simple.

<p>Establecer los nuevos requerimientos que deben cumplir los comerciantes en materia de factura electrónica según los términos del nuevo artículo 460 del Código de Comercio reformado.</p>	<p>Validez jurídica.</p>	<p>Negocio jurídico.</p> <p>Elementos de la validez jurídica; manifestación de la voluntad</p> <p>Consentimiento digital.</p>	<p>Centro de Información Jurídica en Línea (s.f.) Informe de investigación. Tema: el negocio jurídico.</p> <p>Garcés Vázquez, Pablo Andrés (2014) El consentimiento, su formación y sus vicios.</p> <p>Monge Dobles, Ignacio (2013) consentimiento electrónico y la regla de <i>interpretatio contra stipulatorem</i></p>
--	--------------------------	---	---

Referentes teóricos y conceptuales de la investigación

De acuerdo con Yedigis y Weinbak (2005) citados por Hernández, Fernández y Baptista, “el desarrollo de la perspectiva teórica es un proceso y un producto. Un proceso de inmersión en el conocimiento existente y disponible que puede estar vinculado con nuestro planteamiento del problema, y un producto (marco teórico) que a su vez es parte de un producto mayor: el reporte de investigación” (p.60). Razón por la cual, en el presente apartado se configuran una serie de elementos teóricos que giran en torno al tema de la factura electrónica cómo título ejecutivo, empezando con los términos más generales hasta aterrizar

en los específicos, que engloban todos en conjunto un marco sólido para generar análisis de tema que aquí nos ocupa.

Derecho Comercial

En términos generales, se inicia con el tema del derecho positivo y el subtema del derecho comercial, para lo cual, Espinoza (2016) expone que su concepto dependerá de la categoría histórica en que se le analice, partiendo desde tres momentos, “en un primer momento es el derecho creado por y para los comerciantes agrupados en las corporaciones y que regulaba sus relaciones de comercio recíprocas” (p.22). Identifica el segundo momento manifestando que “posteriormente pasa a ser el derecho de los actos de comercio” (p.22). Haciendo hincapié en la difícil tarea que es definir un acto de comercio, y, por último, el tercer momento es cuando “finalmente ha pasado a ser el derecho que regula a la empresa, no solo en lo relativo a los actos y contratos necesarios para su establecimiento sino también para su funcionamiento” (p.22).

La teoría que expone la autora denota como característica que el derecho comercial ha sido cambiante en el tiempo y se ha ajustado a las necesidades requeridas por los comerciantes para el buen funcionamiento de sus empresas. En la actualidad el derecho comercial, con todo el tema de la digitalización y los avances tecnológicos, ha evolucionado a regular relaciones incluso entre personas ausentes, ya que ahora se puede contratar un servicio o comprar un bien desde cualquier parte del mundo sin la obligación de hacer un largo viaje al exterior el cual a su vez implicaría un gasto mayor, y como comprobante de la compra y el pago, se obtenían los primeros indicios de una factura desmaterializada, a lo que ahora conocemos como factura electrónica.

Para entender de forma más clara el significado actual del derecho comercial, aparte de sus acepciones históricas anteriormente abordadas, es menester saber primero qué es un acto de comercio y quienes son los comerciantes quienes pueden ejecutarlos. Definir acto de comercio no es una tarea sencilla, puesto que es un término amplio que genera muchas aristas. En esta misma línea, Espinoza (2010) citando a Kozolchyk, y Torrealba (1997), establecen que,

Lo que sea considerado “acto de comercio” es el resultado de un largo proceso histórico en el cual inicialmente lo “comercial” era la intermediación en el cambio de mercaderías, pero que posteriormente se amplió para abarcar supuestos adicionales que, por su diversidad, no pueden ser reducidos a una fórmula única (comercio en sentido propio, industria, transporte, banca, seguros, actividades auxiliares). (p.43)

De manera que Espinoza (2017), expresa con sus propias palabras que considera acto de comercio todo “acto o contrato de derecho privado que el legislador somete al imperio del Derecho Comercial y que se trata básicamente de actos y contratos relacionados con el comercio en sentido propio, la industria, la banca, los seguros, el transporte y las actividades auxiliares” (p.44). Es decir, que cualquier acto donde haya una contraprestación de bienes y servicios de cualquier tipo, pero siempre lícitos, podrá ser considerada como acto de comercio.

Es momento ahora de determinar cuáles personas son las encargadas de ejecutar esos actos de comercio en el diario actuar comercial, siendo que el Código de Comercio de Costa Rica, nos da un primer acercamiento sobre quienes son comerciantes, determinados así a través del numeral 5 de mismo cuerpo normativo, el cual establece que, son comerciantes:

- a) Las personas con capacidad jurídica que ejerzan en nombre propio actos de comercio, haciendo de ello su ocupación habitual;
- b) Las empresas individuales de responsabilidad limitada;
- c) Las sociedades que se constituyan de conformidad con disposiciones de este Código, cualquiera que sea el objeto o actividad que desarrollen;
- d) Las sociedades extranjeras y las sucursales y agencias de éstas, que ejerzan actos de comercio en el país, sólo cuando actúen como distribuidores de los productos fabricados por su compañía en Costa Rica; y,
- e) Las sociedades de centroamericanos que ejerzan el comercio en nuestro país.

Es importante destacar que un elemento fundamental para considerar a una persona, ya sea física o moral, como comerciante, es el factor de la habitualidad, es decir, que recurrentemente se encuentre vendiendo o consumiendo bienes y servicios, ya que de conformidad con el artículo 6 del mismo Código; “Los que ocasionalmente lleven a cabo actos de comercio no serán considerados comerciantes, pero quedan sometidos, en cuanto a esos actos, a las leyes y reglamentos que rigen los actos de comercio”. Lo que significa, que, aunque no sea comerciante por el elemento de la habitualidad, siempre le será aplicado el Código de Comercio, y en relación, cualquier factura puede ser cobrada por el interesado independientemente de si se es comerciante o no según lo expuesto, ya que, al ser un documento comprobante de una transacción comercial, ya se presume que es un acto de comercio válido y amparado por la ley.

Además de la referencia anterior, en Costa Rica existe la Ley de Promoción y defensa efectiva del consumidor, número 7472, en donde se puede encontrar un concepto más

actualizado del término comerciante, ya que la última reforma que se le aplicó al artículo 6 del C.COM data del año 1970 y la realidad comercial de aquel entonces difería por completo de la que tenemos ahora, principalmente por los avances tecnológicos producto de la globalización y de vivir en un mundo conectado digitalmente. Siendo que en el artículo 2 de la Ley 7472, se define comerciante como,

Toda persona física, entidad de hecho o de derecho, privada o pública que, en nombre propio o por cuenta ajena, se dedica en forma habitual a ofrecer, distribuir, vender, arrendar, conceder el uso o el disfrute de bienes o a prestar servicios, sin que necesariamente esta sea su actividad principal. Para los efectos de esta Ley, el productor, como proveedor de bienes, también está obligado con el consumidor, a respetarle sus derechos e intereses legítimos.

De manera que, con ambas normativas se obtiene un concepto más integral de quien puede ser un comerciante y qué implica serlo, y cómo los actos de comercio son articulados a través de esos sujetos. Sin embargo, el derecho comercial tiene que ser novedoso y ajustarse constantemente a las variaciones de los mercados en un mundo globalizado, por esta misma razón, es que con la ley 7472 la visión que existe de comerciante en el código de comercio se amplía ajustándose a las nuevas necesidades. En este mismo orden de ideas, González (2018), citando a Jiménez (2013), señala que,

Los retos del derecho comercial son ahora internacionales y también virtuales. La llegada de la globalización y las comunicaciones electrónicas e informáticas visualizan un futuro cambiante, con nuevos instrumentos de las empresas que hay que

regular de conformidad con los intereses tanto de las personas como de sus usuarios (p.98).

Recalcando así, que el derecho comercial no se encuentra exento de la revolución tecnológica que ha cambiado al mundo entero y la forma en que se realizan las transacciones mercantiles por parte de los comerciantes o cualquier persona que requiera un bien o servicio como producto de una contraprestación. Por este motivo, se recalca que el derecho comercial debe ser cambiante, y ahora en atención a regular lo que implique la era digital, por lo que se alaba la intención de los legisladores de modernizar y avanzar con la Ley de digitalización del Cobro Judicial.

Código de Comercio:

El Código de Comercio de Costa Rica, es el cuerpo normativo que regula las relaciones de los sujetos, comerciantes o no, y sus actos de comercio. Tal y como lo establece el artículo primero, “Las disposiciones contenidas en el presente Código rigen los actos y contratos en él determinados, aunque no sean comerciantes las personas que los ejecute. Los contratos entre comerciantes se presumen actos de comercio, salvo prueba en contrario” (C.com, artículo 1).

Los inicios de la historia de nuestro Código de Comercio datan del siglo XIX, donde se separa de la normativa civil para nacer como disposición que marcaba el inicio de las regulaciones mercantiles. A tal efecto, CIJUL (s. f.), en Historia del derecho costarricense, destaca que,

El Código de Comercio que por primera vez rigió en Costa Rica (1855) no era otra cosa que una copia literal del Código de Comercio español de 1829. Estaba dividido

en cuatro libros y 1117 artículos y contenía todas las disposiciones mercantiles referentes al comercio de mar y tierra. Con derogatorias parciales (por ejemplo, el Régimen de Procedimientos Mercantiles y de Quiebra) estuvo vigente entre nosotros hasta 1964. Sin embargo, desde principios de siglo ha venido siendo integrado por leyes reguladoras de las disciplinas de las sociedades mercantiles, la actividad bancaria y de seguros, la contabilidad mercantil, etc. (p.2)

Posteriormente, para la fecha del veinticuatro de abril del año 1964, la Asamblea Legislativa decretó la Ley número 3284, denominada Código de Comercio, el cual vendría a remplazar la copia del Código de Comercio Español utilizado hasta ese entonces. Asimismo, CIJUL (s. f.), en Historia del derecho costarricense, confirma la aseveración indicando que,

A partir de 1964, se encuentra vigente el nuevo Código de Comercio, cuya estructura, sin embargo, es completamente arcaica y cuyo contenido se encuentra lejos de satisfacer las necesidades reales de la estructura económica y el tráfico mercantil de Costa Rica (p.2).

El Código de Comercio que nos rige actualmente, no se encuentra en su totalidad ajustado a la realidad comercial de Costa Rica, pese a que se han realizado múltiples reformas a ciertos artículos, estas enmiendas no lo han adaptado completamente a la actualidad, sin embargo, se rescata que, con la última modificación que en esta investigación se analiza, los legisladores dan un paso enorme para ajustarse a la era digital.

La anterior situación responde a que el derecho, al ser una ciencia social y no exacta, necesita adaptar las leyes que regulan el entorno jurídico conforme vaya siendo necesario para satisfacer las necesidades de los ciudadanos. Es por ello, que las reformas comprenden

un aporte importante de adaptación que logra acercar las leyes a la realidad nacional conforme a las nuevas necesidades de los ciudadanos y las herramientas tecnológicas.

Reforma de la ley

Pese a que reforma de la ley no es un concepto individual que se pueda definir con algún diccionario o doctrina teórica, debido a que es un término compuesto, se considera importante para la presente investigación comprender en qué consiste dicha acción, ya que, a raíz de una reforma de la ley o, en este caso, de artículos de la ley, nace el tema que motiva este estudio.

Como un aspecto general, la Real Academia Española (RAE) (2021), define el término reforma como “Aquello que se propone, proyecta o ejecuta como innovación o mejora en algo”. Siendo así, una reforma de la ley implica una situación de mejoramiento de algo ya existente, es decir, de la misma ley, ya sea porque ha variado en lo largo del tiempo y no se ajusta a la realidad, o porque se pretenden lograr nuevas coyunturas que no existían con anterioridad producto de los avances tecnológicos. En esta misma línea, el Sistema de Información Legislativa de México (s. f.), publicó en su página web que reforma:

Se refiere al procedimiento que se realiza a fin de modificar, mejorar, enmendar, actualizar o innovar algo. Se puede considerar que una Reforma no se presenta como un cambio radical y acelerado sino como una transformación gradual de un sistema, estructura, institución, etc.

Siendo así, la reforma se presenta como una alternativa y una oportunidad para mejorar las condiciones ya existentes, y en este caso, a enmendar, modificar e innovar las leyes que nos rigen dentro de nuestro ordenamiento jurídico. Pero el procedimiento de una

reforma de ley tiene toda una tramitología que debe ser cumplida rigurosamente en atención a las nuevas necesidades de los ciudadanos, y que, de no ajustarse sus pasos, no sería posible dicha modificación. El Centro de Información Jurídica en Línea, en su informe denominado Técnica legislativa en la formación de leyes, explica que,

La técnica legislativa hace una clara diferencia entre legislación nueva y legislación modificativa. La que puede dividirse también en diferentes modalidades de reforma. Según esto pueden diferenciarse los siguientes proyectos: proyectos de legislación nueva y proyectos de legislación modificativa. Estos, a su vez, pueden ser: proyectos modificativos que proponen una nueva redacción a toda la ley y proyectos modificativos de partes de leyes. Puede proponerse también una reforma simultánea a varias leyes, proyectos de derogatoria, de interpretación auténtica y proyectos de reforma constitucional. (p.12)

En este caso, se encuentra que las reformas de ley que se les realiza a los artículos 460 y 460 bis del Código de Comercio, es una enmienda de legislación modificativa, que dista de ser una su totalidad legislación nueva, ya que no se cambia el texto por completo, ni la totalidad del cuerpo normativo, de lo contrario, esto último sería abrogación, sino que se mantiene gran parte de texto original y solo se le anexa al artículo lo que es de interés para su modificación y que en este caso, los artículos aquí reformados, vendrían a presentarse como una mejora sustancial para dotar de ejecutividad a la factura electrónica.

En este sentido, en el mismo informe de CIJUL, citado en el párrafo anterior, se encuentra que “En cuanto al artículo modificado, su contenido es precisamente el texto en

que consiste la modificación, pues en él se incluyen los cambios, las sustituciones, modificaciones que se introducen en la ley” (p.14).

Se hace importante destacar, que el cambio es en parte también porque existe voluntad política por parte de los Diputados, quienes encuentran que la modificación es justa y necesaria y por ende procedente. De manera que, las reformas a las leyes, las derogaciones de artículos, abrogaciones y la creación de nuevas, son actuaciones que nuestros legisladores enfrentan con regularidad en aras de ajustar el ordenamiento jurídico a la realidad nacional y no caer en inseguridad jurídica producto de desactualizaciones en los cuerpos normativos, tal y como sucedió desde el momento en que la emisión de facturas electrónicas se hizo realidad.

Título ejecutivo

Actualmente, el tema de la factura en Costa Rica es regulada mediante el Código de Comercio, y además de ser una representación de una compraventa o contratación de servicios, funciona también como título de crédito y título ejecutivo, y para la presente tesis, procede analizar la figura del título ejecutivo para posteriormente entender cómo es que la factura electrónica es considerada como título con carácter de fuerza ejecutiva.

Según Parajeles Vindas (s. f.), citado por el Centro de Información Jurídica en Línea (CIJUL), “la fuerza ejecutiva de un documento debe provenir necesariamente de la ley. Su creación no es posible por interpretación de la ley, no paridad de razón, pues el privilegio de ser base de un proceso sumario lo concede el legislador” (p.3). De manera que se puede definir el título ejecutivo como aquel documento que, revestido por la ley, se le confiere el privilegio de ser la base para una ejecución de carácter sumaria.

Es importante recalcar que un documento como título ejecutivo necesariamente tiene que haber sido denominado y reconocido como tal por la Ley, en ese sentido Capela Molina (1993), citado por el Centro de Información Jurídica en Línea (CIJUL), hace una reseña de las categorías del título ejecutivo y lo contrapone con los títulos valor, haciendo especial distinción entre sí, y señalando que,

Bien es sabido que, para abrir el proceso sumario ejecutivo, es menester la exhibición a estrados de documento idóneo, dotado de fuerza ejecutiva. Este carácter es otorgado al documento no por la costumbre ni por la práctica social, -como si sucede con los títulos valores-, sino por la ley (p.3).

La ley es fuente de los documentos que fungen como títulos ejecutivos, actualmente en Costa Rica la ley determina que los documentos idóneos que deben ser exhibidos según la cita anterior, y de conformidad con el artículo 111.2 del Código Procesal Civil, son títulos ejecutivos, siempre que en ellos conste la existencia de una obligación dineraria líquida y exigible:

1. El testimonio o la certificación de una escritura pública no inscribible.
2. La certificación de una escritura pública debidamente inscrita en el Registro Nacional.
3. El documento privado reconocido judicialmente.
4. La confesión judicial.
5. Las certificaciones de resoluciones judiciales firmes que establezcan la obligación de pagar una suma de dinero, cuando no procediera su cobro en el mismo proceso.

6. La prenda y la hipoteca no inscritas.

7. Toda clase de documentos que, por leyes especiales, tengan fuerza ejecutiva.

Con base en las ideas de Araya (2020), se añade que,

Nótese, como del artículo anterior se desprenden tres elementos relevantes para el análisis de la presente iniciativa respecto al tema de darle ejecutividad a un título: el primero, la constancia en el título sobre la existencia de una obligación dineraria líquida y exigible; en segundo término, la acreditación que vía ley especial pueda otorgarse a un determinado documento a efectos de dotarlo del carácter de título ejecutivo; y tercero, que dentro de esa lista taxativa, puede el legislador incluir cualquier otro que sea calificado dentro de la clase de título ejecutivo, ello dentro de la denominada discrecionalidad legislativa. (p.6)

Los títulos ejecutivos mencionados, existen tal cual, porque la ley así lo ha determinado, y es con el inciso séptimo que se remite al artículo 460, el cual recientemente reformado, hace mención expresa que la factura electrónica será considerada como título ejecutivo, siempre y cuando se cumpla con los requisitos definidos en el mismo artículo.

Factura

Comprender el concepto de factura es un elemento clave para la presente investigación, sin embargo, existen múltiples definiciones, pero todas dichas de maneras distintas. Iniciando con una definición general, se encuentra que la RAE (2021) precisa el término factura como “Cuenta en que se detallan con su precio los artículos vendidos o los servicios realizados y que se entrega al cliente para exigir su pago”. Siendo un poco más

específicos, en el Diccionario Jurídico Espasa (2007), se aborda el concepto de factura mercantil como,

Documento que sirve para determinar la naturaleza de un producto o servicio y el precio de este cuando resulta ser el objeto de un contrato mercantil. Se expide por quien presta el servicio o entrega la mercancía y tiene valor probatorio del contrato que le sirve de base cuando es aceptada por el adquiriente, y de realización del pago cuando se halla en poder de este. (p.684)

Y utilizando una definición doctrinal, se puede tomar en cuenta la de González (2015), citando a Piñoleta, quien conceptualiza la factura como “un documento privado emitido por un empresario o profesional en el ejercicio de su actividad, para dejar constancia de una determinada transacción y servir de soporte al cumplimiento de sus obligaciones contables y fiscales” (p.2035).

Entonces, se halla que, la factura es un documento privado donde se enumeran los productos vendidos o servicios realizados, que sirve como comprobante de la transacción y por el monto que se realizó, y además funciona como medio probatorio, ya sea para exigir su pago o como cancelación de este. Es importante destacar que es obligación de los comerciantes emitir factura por cuantas transacciones realicen, ya que también son medio de control tributario.

En el sentido de la obligación, el artículo 431 del código de comercio establece que “Las obligaciones mercantiles y sus excepciones se prueban con: c) Las facturas firmadas por el deudor”. Y con la Ley de Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del

Consumidor, número 7472, en su numeral 34, inciso ñ) se refuerza, como una obligación de los comerciantes:

Extender la factura o el comprobante de compra, donde conste, en forma clara, la identificación de los bienes o servicios, así como el precio efectivamente cobrado. En los casos de ventas masivas, se faculta al Ministerio de Economía, Industria y Comercio para autorizar el establecimiento de otros sistemas mediante los cuales se compruebe la compra.

Con el artículo anterior, se hace hincapié en que la factura tiene ciertas características que debe cumplir, ya que, a falta de alguna de ellas, se podría estar ante un documento carente de valor alguno, que no fungiría ni como comprobante del pago de realizado ni como base para ejecutar su cobro. Para entender cuáles son sus características, Lara (2015), en cuanto a su contenido, formula que,

El contenido de la factura difiere en función de las circunstancias de cada operación y de las características propias de las prestaciones que están en la base de su emisión. En la práctica, las facturas indican la fecha en que son emitidas, las partes intervinientes en la operación, una referencia más o menos detallada de las cosas o servicios objeto de esta y el precio en dinero de la transacción a satisfacer por el deudor. En ocasiones, se extiende sobre la factura un recibí o declaración de conformidad por alguna de las partes en torno a ciertos hechos, relacionados con la ejecución de la operación, como el pago del precio, la recepción de la mercancía o la prestación del servicio; de modo que su contenido se extiende también a tales circunstancias. (p.2035)

Es de suma importancia lograr identificar cada una de sus características en el documento, la fecha de emisión, por ejemplo, ya que es importante tenerla clara para no recibir la consecuencia de la prescripción por la inacción de su cobro. O los sujetos que intervienen, porque “la factura vincula a quien la emite y su contenido hace prueba frente al autor de las declaraciones que figuran en ella” (Lara, 2015, p.2035). Y no puede faltar el precio o monto del bien o servicio, de lo contrario, no existiría deuda precisa que cobrar.

Factura electrónica

Es en los artículos 460 y 460 bis del Código de Comercio, donde se regula lo relativo a la factura como título ejecutivo, la cual era física desde antes de las reformas y que evolucionó a la factura electrónica adaptándose al cambio impuesto por las necesidades de una digitalización con la finalidad de lograr un mayor control en todos sus extremos.

Por lo que es ahora pertinente abordar el nuevo concepto de la factura con el factor electrónico o digital, ya que el artículo 460 reformado expresa que “También será título ejecutivo la factura electrónica, es decir, que conste en documento digital, siempre y cuando cuente con la firma digital del comprador o su mandatario debidamente autorizado...”, pero no profundiza en qué es una factura electrónica. De manera que, se apela a otras investigaciones donde es posible encontrar una definición acertada para su mayor entendimiento.

De acuerdo con Chul Lee, citado por Bermúdez (2018), se establece a la factura electrónica “como una factura producida por medios digitales, que contiene exactamente la misma información que tendría su equivalente en papel. Este tipo de facturación es utilizada por las empresas para ser emitidas a sus clientes de una manera mucho más eficiente” (p.10).

Además del concepto anterior, Bermúdez (2018), aborda otras definiciones un tanto más técnicas, para lo cual cita a Rodríguez, quien expone que la factura electrónica es un “conjunto de registros lógicos archivados en soportes susceptibles de ser leídos por equipos electrónicos de procesamiento de datos que documentan la transferencia de bienes y servicios, cumpliendo los requisitos exigidos por las Leyes Tributarias, Mercantiles y más normas y reglamentos vigentes”, y concluye que “La factura electrónica se la puede considerar como la versión digital de la factura tradicional, con la diferencia que la información contenida la pueden obtener en línea, tanto la Administración Tributaria como los contribuyentes para fines de control, análisis y toma de decisiones” (pp.10-11). Y para obtener un concepto más integral de factura electrónica, Bermúdez (2018), también cita al Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, en el sentido que, la factura electrónica:

Es una factura que existe electrónicamente y que cumple, en todas las situaciones y ante todos los actores, los mismos propósitos que una factura en papel, tanto para los emisores y receptores, como para terceros interesados; dicho de otra forma, es un documento que registra operaciones comerciales de una entidad en forma electrónica, cumpliendo los principios de autenticidad, integridad y legibilidad en todas las situaciones que aplique y ante todos los actores del proceso, en los ámbitos comercial, civil, financiero, logístico y, ciertamente, tributario. Por ser electrónica, los documentos pueden ser almacenados y transmitidos por medios digitales, y no hay diferencia entre original y las copias, ya que existe un conjunto de reglas y procesos que permiten interpretar esta estructura. (p.11)

En síntesis, se obtiene que la factura electrónica es un documento digital que contiene los mismos datos que la factura física, que documenta la transferencia de bienes y servicios y que es transferida digitalmente al usuario y a la administración tributaria para su control y fiscalización. Este documento es ahora título ejecutivo siempre y cuando se cumpla con lo estipulado en el artículo 460 del Código de Comercio.

Documento electrónico-PDF

Cabe señalar que la factura electrónica, tiene como equivalente digital al documento físico, un archivo electrónico, preferiblemente en formato PDF, donde se consigna la información de las características de lo que debe tener contenido de las facturas, tema abordado con el concepto anterior.

Por lo que ahora es pertinente introducirse en analizar que es un documento. Picado (2020), en su Diccionario de Derecho Procesal, define documento como “Todo objeto que sirve para ilustrar o comprobar algo; toda representación objetiva destinada e idónea para reproducir una determinada manifestación de pensamiento, de voluntad, o un hecho o un suceso o incluso un acto de la naturaleza” (p.41). En este caso, el documento que simboliza la factura contiene un hecho que consiste en una transacción comercial, de bienes o servicios, como resultado de la voluntad de los sujetos en actuar de determinada manera.

Con el avance tecnológico y el auge de un mundo globalizado conectado por medio de redes informáticas, los documentos también migraron a un plano digital, donde se han convertido en elementos fundamentales para agilizar el intercambio de información. En este orden de ideas, Picado (2020), citando a Hess y a Peñaranda, también se encarga de precisar el concepto de documento electrónico, entendiendo este como,

Toda expresión en lenguaje natural o convencional y cualquier otra expresión gráfica, sonora, o en imagen, recogidas en cualquier tipo de soporte material, incluso los soportes informáticos, con eficacia probatoria o cualquier otro tipo de relevancia jurídica. Aquel instrumento que contiene un escrito-mensaje, destinado a durar en el tiempo, en lenguaje convencional (bits), sobre soporte, que podría ser cinta, disco. En otras palabras, Esquel documento que provenga de cualquier medio de informática o que también sea formado o realizado por esta. (pp.40-41)

Ahora bien, esos documentos electrónicos se pueden presentar en distintos formatos, siendo el más común de ellos, o al menos el mayormente utilizado, el formato PDF, que significa en inglés: *Portable Document Format*. De la página web de *Adobe*, compañía dueña del formato PDF, se desprende que,

Por eso inventamos el formato de documento portátil (más conocido por la sigla PDF), para presentar e intercambiar documentos de manera fiable, independientemente del software, el hardware o el sistema operativo. El PDF es ahora un estándar abierto, reconocido por la Organización Internacional para la Estandarización (ISO). Los documentos PDF pueden contener vínculos y botones, campos de formulario, audio, vídeo y lógica empresarial. Se pueden firmar electrónicamente y puedes ver con facilidad los archivos PDF en Windows o Mac OS utilizando el software gratuito Acrobat Reader DC. (Adobe, 2022)

Siendo así, los documentos en formato PDF manejan facilidad para su prevalencia en el tiempo, trazabilidad y como factor principal, que se pueden firmar digitalmente, añadiéndoles autoría no modificable al archivo. Por esta razón, en la actualidad, cuando se

recibe una factura electrónica, de los dos documentos que ingresan al correo electrónico, uno es un PDF con la representación visual de la información autenticada de la factura, y el otro es un archivo en formato XML, que será abordado a continuación.

Formato XML

Una característica importante de los documentos y archivos que contienen información y datos que navegan en internet, es que existe una infinita cantidad de formatos que se adaptan a las demandas informáticas de los usuarios, sus sistemas operativos y sus necesidades.

Esas necesidades también atienden llamados que fortalecen la acción gubernamental y de administración del Estado, quien, para este caso, a través del Ministerio de Hacienda, implementó que la factura electrónica también tendría que darse en un formato XML que le permitiera registrar más eficazmente la información. Es así como, aparte del documento en formato PDF que representa a la factura electrónica, abordado con anterioridad, también, se recibe un documento en formato XML, donde se consigna la misma información, pero de distinta forma.

En el reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, No. 41820-H, en el artículo de definiciones, inciso segundo, se define el formato XML para los efectos de esta Ley como,

Un documento en el formato denominado, por sus siglas en inglés, "*Extensible Markup Language*" (XML) o Lenguaje Extensible de Etiquetado, el cual permite la transmisión de documentos entre diferentes plataformas, así como su validación e interpretación entre aplicaciones y entre organizaciones.

La importancia del XML radica en que la información que en él se contiene, se puede transferir en distintas plataformas, entre ellas, la del Ministerio de Hacienda que se encargará de verificar y la validar la información, además que son vitales transportadores de información real y precisa entre el emisor, receptor y la intermediación del Ministerio de Hacienda para el control tributario. En la página web de Definición.de, (2021), se explica que

El XML es una adaptación del SGML (Standard Generalized Markup Language), un lenguaje que permite la organización y el etiquetado de documentos. Esto quiere decir que el XML no es un lenguaje en sí mismo, sino un sistema que permite definir lenguajes de acuerdo con las necesidades.

Ese lenguaje que indica la cita anterior se aplica para representar toda la información que contiene una factura y sus características, en una especie de etiqueta con formato no gráfico que transporta los datos mediante lo que se denomina comprobante electrónico. El mismo reglamento referenciado anteriormente, por comprobante electrónico estable que es un

Documento electrónico en formato XML autorizado por la Administración Tributaria que respalda la venta o adquisición de bienes y la prestación de servicios, debe ser generado, expresado y transmitido en formato electrónico en el mismo acto de la compraventa o prestación del servicio.

Es así como la factura electrónica en formato XML sirve como medio por el cual se transfiere la información que los agentes de comercio transen en sus relaciones comerciales, sirviendo además como respaldo de crédito fiscal, gasto deducible a través de los diferentes

agentes de facturación electrónica, y comprobante eficaz que ha sido objeto de un proceso de validación.

Proceso monitorio

En un segundo tema general, que consiste en abordar los conceptos de la parte procesal, serán analizados y diferenciados el proceso monitorio de cobro y el proceso ejecutivo. Ya que ambos, pese a que en esencia contemplan el mismo objetivo, que consiste en garantizar el retorno de sumas de dinero, a nivel de origen y funcionamiento su naturaleza es distinta. Como muestra cabe abordar el origen del proceso monitorio como lo describe Luna y Nisimblat (2016), para quienes:

El proceso monitorio encuentra su antecedente más remoto, en el “*mandatum de solvendo*” del derecho medieval italiano, creado ante la necesidad de establecer procedimientos que agilizaran el tráfico mercantil en las ciudades de mayor actividad, que fueron precisamente aquéllas que abrieron espacio para el comercio entre occidente y oriente. Esta institución prontamente se convirtió en una alternativa efectiva frente al juicio ordinario, para constituir un título ejecutivo en casos en los que el acreedor no disponía de los medios de prueba, ya que entre otras cosas evitaba, las demoras del juicio plenario. De esta manera, se configuró como un procedimiento sin fase previa de cognición, caracterizado por prescindir de la etapa probatoria y reduciéndose así los trámites y requisitos formales para la resolución de las controversias de carácter civil y mercantil. (p.3)

De manera que, el proceso monitorio se establece como un proceso que elude la fase declarativa haciéndolo más expedito y ágil para para garantizar resoluciones con mayor

brevedad y, además, para constituir y obtener de este modo un título de ejecución rápido y eficaz. Luna y Nisimblat (2016) también hacen mención que “en la legislación colombiana, para que pueda producirse el cobro de una obligación de forma directa, se requiere que el acreedor tenga en su poder, un título ejecutivo” (p.4). Pero, en caso de que no cuente con un título de índole ejecutiva, tendrá que cobrar la obligación mediante otro proceso que no sea el ejecutivo; sino el monitorio de cobro o dinerario.

En este mismo sentido, el Código Procesal Civil costarricense establece en su artículo 110.1 inciso 1), que mediante el proceso monitorio se dilucidaran: el cobro de obligaciones dinerarias líquidas y exigibles, fundadas en documentos públicos o privados, con fuerza ejecutiva o sin ella. Pero, es importante destacar que, si no se cuenta con un título ejecutivo donde la obligación sea líquida y exigible, deberá ser planteado mediante un proceso monitorio normal, y si se tiene título ejecutivo, el proceso será por medio del cobro ejecutivo directamente. Siendo procedente conocer lo que al respecto indica Artavia (2018), haciendo hincapié que el proceso en Costa Rica fue:

Introducido bajo el nombre de monitorio documental en el Código de 1988, previsto en él solo para el cobro de deudas dinerarias no amparadas en título ejecutivo. En el código del 2015 se regula de manera amplia para deudas que consten documentalmente, bien sea documento público o privado, con o sin fuerza ejecutiva, por lo que se ha eliminado el sumario ejecutivo o cambiario de otros ordenamientos. (p.44)

Y a manera de definición, está amparada con el doctrinario costarricense Sergio Artavia, quien, en su obra: Proceso Monitorio de Cobro conforme al nuevo Código Procesal

Civil (2018), lo define de manera puntal, aterrizada y para el contexto de aplicación nacional, en los siguientes términos:

El monitorio es un proceso especial, con “emplazamiento” invertido -mandato de pago o resolución intimatoria-, basado en documentos privados o públicos, sea título ejecutivo o no, que contengan una obligación dineraria, líquida y exigible, que empieza con un mandato de condena anticipada y no con un emplazamiento tradicional, que salvo oposición fundada permite su ejecución coactiva inmediata sobre el patrimonio del deudor. (p.50)

De manera que, el demandado tiene restringidas sus posibilidades de oposición, ya que el procedimiento no cuenta con un emplazamiento para contestar la demanda, sino que debe combatir la sentencia anticipada solo mediante tres presupuestos, determinado así en el artículo 111.4 del CPC, que son: Solo se admitirá la oposición que se funde en falsedad del documento, falta de exigibilidad de la obligación, pago comprobado por escrito o prescripción.

Proceso ejecutivo:

Por otro lado, una vez entendidas el origen y las generalidades del proceso monitorio, procede ahora abordar el proceso ejecutivo. En líneas atrás ya se expuso el plano de los títulos ejecutivos, que, en síntesis, es un documento dotado con el carácter de ejecutividad, otorgado así por la ley, el cual se debe ventilar a través de un procedimiento especial, el cual es definido por Donato (1997) como,

El juicio ejecutivo es un proceso especial, sumario (en sentido estricto) y de ejecución, mediante el cual se hace efectivo el cumplimiento de una obligación documentada en

alguno de los títulos extrajudiciales convencionales o administrativos legalmente dotados de fehaciencia o autenticidad (p.65).

Entonces, se encuentra que para iniciar un proceso ejecutivo es indispensable contar con un título idóneo dotado de fuerza ejecutiva, que sea líquido y exigible, y así constituido por la ley, como bien se indicó en líneas atrás. A través de un título ejecutivo, el acreedor o los comerciantes que entre ellos medien sus relaciones mercantiles, ostentan una garantía que les asegura el retorno de su patrimonio con mayor efectividad, y esto nos lleva a la gran diferencia entre un proceso ejecutivo y un monitorio dinerario, conforme lo expresa el artículo 111.3 del CPC, el cual establece que,

En la resolución intimatoria, además, se ordenará el pago de capital, los intereses liquidados, los futuros y ambas costas. Si se aporta título ejecutivo, a petición de parte, se decretará embargo por el capital reclamado y los intereses liquidados, más un cincuenta por ciento (50%) adicional para cubrir intereses futuros y costas, embargo que se comunicará inmediatamente. Si el documento carece de ejecutividad, para decretar la medida cautelar se debe realizar el depósito de garantía del embargo preventivo.

Es decir, si se cuenta con título ejecutivo, inmediatamente se puede decretar embargo sobre los bienes del demandado, o bien, la ejecución inmediata de la garantía otorgada en hipoteca o prenda, más un cincuenta por ciento de ley del monto a cobrar. Mientras que, si no se cuenta con título ejecutivo, lo que procede es una medida cautelar sobre los bienes del demandado, pero para que se haga efectiva, se debe realizar un depósito de garantía para que

procedan los embargos, ya que el cobro estará sujeto a lo que pueda ventilarse en los estrados judiciales. Además, señala Sergio Artavia (2018) que,

La naturaleza del proceso ejecutivo suscita una serie de confrontaciones, entre quienes lo consideran como un proceso declarativo o como un auténtico proceso de ejecución generando con ellos dos visiones en los sistemas de ejecución: el unitario y el dual. Algunos autores como Guasp y Prieto Castro consideran al proceso ejecutivo como “un proceso de cognición común, pero sumario, por razones cualitativas, que está destinado que a satisfacer pretensiones dotadas de cierto privilegio”, otros prefieren distinguir los procesos de ejecución en sumarios o no sumarios, tomando como base la existencia de título judicial o extrajudicial. (pp. 86-87)

Recalcando aún más, presentar un título ejecutivo en las demandas de cobro, que cumpla con todas las características y requisitos, además de ser válido, líquido y exigible, varía la naturaleza del proceso y la manera del procedimiento per se, ya que, de él dependerá el actuar de los juzgadores, tal y como se abordó con la cita tras anterior.

Resolución intimatoria:

Según el Diccionario Jurídico Mexicano (1992), las resoluciones judiciales “son los pronunciamientos de los jueces y tribunales a través de los cuales acuerdan determinado trámite o deciden cuestiones planteadas por las partes, incluyendo el fondo de la resolución del conflicto” (p.41). Entendido esto, ahora debemos analizar el término intimar, el cual la RAE (2021) lo define como “Requerir, exigir el cumplimiento de algo, especialmente con autoridad o fuerza para obligar a hacerlo”.

Así las cosas, la resolución intimatoria es un pronunciamiento donde se exige cumplir con fuerza y con carácter obligatorio ciertos requerimientos. En este caso, en los procesos monitorios, en especial mención aquellos que son ventilados por la vía ejecutiva, la resolución intimatoria se presenta tal y como lo señala el artículo 110.2 del CPC, el cual establece que,

Resolución intimatoria, oposición y efectos: Admitida la demanda, se dictará resolución ordenando a la parte demandada que realice la prestación pedida por la parte actora. En ese pronunciamiento se le concederá un plazo de cinco días para que cumpla o para que se oponga, interponiendo en ese acto las excepciones procesales que sean pertinentes. Cuando exista oposición fundada se suspenderán los efectos de la resolución intimatoria, salvo lo relativo a embargos.

Siendo conscientes, los juzgadores por tener a la vista un título ejecutivo líquido y exigible, no escatiman en solicitar el pago de la prestación pactada, por lo que incluso, se le ha considerado a la resolución intimatoria como una sentencia anticipada con carácter de condena, ya que está obligando al demandado a cumplir con el pago del capital, intereses y costas.

Cabe recordar el tema de los únicos esquemas de oposición que se admite en estos procesos, que serían los que establece del artículo 114.4 del CPC visto con anterioridad. Y que, según esta oposición fundada, el artículo 110.4. del mismo cuerpo normativo, establece que,

Ante oposición fundada se señalará una audiencia oral que se regirá por las disposiciones establecidas para el proceso sumario. En sentencia se determinará si se

confirma o revoca la resolución intimatoria. Cuando se acoja la oposición, la parte accionante podrá solicitar la conversión del proceso monitorio a ordinario, según lo dispuesto para el proceso sumario.

Reforzando así la teoría que la resolución intimatoria se puede considerar como una sentencia anticipada, ya que, de no ser admitida la oposición por ser esta infundada, se confirma la resolución, y con el ello la continuidad del proceso hasta satisfacer las pretensiones del accionante. En este mismo orden de ideas, Artavia y Picado (2016), manifiestan que,

Una vez revisada la demanda y cumpliendo todos los requisitos para su admisión, la primera resolución que se dicta es la resolución intimatoria. Dicha resolución no es un emplazamiento, como ocurría con los procesos declarativos y sumarios, de existir oposición fundada, la misma sería contra la sentencia anticipada y no contra la demanda. Cuando hablamos de sentencia anticipada nos referimos a una resolución intimatoria, que inicia con una sentencia anticipada que contempla, una orden de pago de los extremos reclamados de capital los intereses liquidados, los intereses futuros aun sin cuantificar, y ambas costas. En el proceso monitorio dinerario basta con el documento y la demanda para proceder a la condena, claro está, que se suprime el derecho, ya que el demandado puede oponerse, de ser oportuno, pero dicha oposición, sería en contra de la sentencia anticipada. En la resolución intimatoria, además de la sentencia anticipada, se establece el plazo de oposición y el decreto de embargo cuando se acompaña título ejecutivo, no cuando se basa en un documento privado sin carácter de fuerza ejecutiva. (p. 356)

De manera que la resolución intimatoria en los procesos monitorios funciona como en elemento de celeridad en el proceso, ya que en caso de allanarse la parte demandada u oponerse de manera infundada, se convierte una sentencia condenatoria y como consecuencia se obliga al demandado a realizar el pago debido. Hay que recordar que al presentar un título ejecutivo se procede con el embargo inmediato de los bienes, lo que se convierte en un mecanismo de mayor seguridad jurídica para el retorno del monto en dinero contratado y con mayor celeridad para cumplir con el conocido principio de justicia pronta y cumplida.

Embargo:

Es menester ahora abordar los preceptos teóricos que envuelven al concepto del embargo. En un primer acercamiento se encuentra la definición del Diccionario Usual del Poder Judicial (2023), donde se expresa que el embargo es una “Declaración judicial con la que se afectan o reservan ciertos bienes o derechos de carácter patrimonial, de un deudor o demandado, para asegurar el cumplimiento de la obligación o el resultado general del proceso”.

Además, agrega este mismo diccionario, que también es una “Medida procesal precautoria que decreta un juez sobre determinados bienes para extinguir una obligación dineraria declarada, o que se va a declarar, en sentencia”. En el mismo orden de ideas, el Diccionario Jurídico de Quijada (1994), citado por Ríos Muñoz (2017), conceptualiza el término embargo como,

Retención o apoderamiento de uno o más bienes del deudor, decretado por autoridad competente, para que estén a las resultas de un juicio pendiente o para satisfacer directamente con ellos una obligación incumplida. El embargo es, por lo tanto, un

acto de afectación de bienes que puede ser meramente cautelar o definitivo. Es decretado por el juez o por autoridad administrativa. Pueden ser objeto de embargo bienes singulares o universalidades de bienes, como en la quiebra y en el concurso. (p.39)

Es así como, la esencia del embargo consiste en ser un elemento asegurador de las pretensiones en un proceso, en este caso, uno monitorio, para que el acreedor logre al retorno de lo prestado, contratado u acordado con un deudor o mediante relaciones mercantiles entre los comerciantes.

La importancia aquí radica en que el embargo debe ser solicitado por autoridad competente, quien sería el juez, y a como se explicó líneas atrás, si se cuenta con título ejecutivo, procede el embargo al momento del curso de la demanda con la resolución intimatoria, tal como se verá. En la normativa costarricense, el tema del embargo se encuentra regulado en el Capítulo Segundo, de las Medidas Cautelares, en el CPC, donde, para lo que interesa, el artículo 86 reza que,

86.1 Procedencia. Para impedir que el deudor, mediante el ocultamiento o la distracción de bienes, pueda eludir una eventual responsabilidad patrimonial, el acreedor podrá pedir que se decrete embargo preventivo. 86.2 Garantía. Con la solicitud se deberá depositar una garantía correspondiente al veinticinco por ciento (25%) del monto por el que se pide el embargo. Dicha caución no es necesaria si la gestión se funda en un título ejecutivo. La garantía podrá reducirse, en proporción al valor de lo efectivamente embargado, cuando no se encuentren suficientes bienes del deudor en los cuales hacer recaer la medida.

En síntesis, el embargo procede como medida cautelar para asegurar el retorno de lo pretendido por el acreedor en un proceso monitorio. Como garantía, ya que lo que se tiene es una presunción de derecho, se debe depositar un 25% del monto por el cual se solicita el embargo para solventar eventuales perjuicios en caso de que la demanda no prospere a favor del acreedor, pero si se cuenta con título ejecutivo, procede el embargo directamente, mediante la resolución intimatoria dictada en cobro ejecutivo, mencionado líneas atrás.

Prescripción de la factura:

Bien es entendida la prescripción y sus dos manifestaciones, en el sentido que, cuando es positiva se adquiere un derecho y cuando es negativa, por el contrario, se extingue el derecho; esto al manifestarse como la mayor consecuencia ante la inercia del acreedor-vendedor al no ejecutar el derecho en el plazo debido. Según el Diccionario Usual del Poder Judicial (2023), por prescripción se debe entender como la “Extinción de un derecho, acción o responsabilidad por efecto de su falta de ejercicio durante un tiempo legalmente determinado”. También, conceptualizando un poco más, en el mismo diccionario se le define como,

Modo o medio para adquirir un derecho o para liberarse del cumplimiento de una obligación por el transcurso del tiempo. Referente a la prescripción se ha dicho que se le considera: “...un principio, una sanción o pena contra el titular de un derecho quien, por negligencia, crea una situación de inseguridad censurable en razón de la cual el legislador veda, salvo renuncia del interesado, la posibilidad de su ejercicio tardío. Se ha dicho dentro de la doctrina, que la prescripción encuentra su razón de ser en una presunta renuncia tácita del derecho por parte de su titular, quien, a través de su inactividad, trasunta su intención de no reclamar lo que le corresponde”.

Se debe tener en cuenta, además, que el proceso ejecutivo, es hermético en cuanto a la oposición fundada, ya que son pocas las variables que se pueden ejercitar en contra de la resolución intimatoria, y la prescripción es una de ellas. Esto acorde con la cita anterior, donde indica que se puede liberar de una obligación por el transcurso del tiempo y ante la inercia del titular del derecho, por lo que cabe ahora abordar cual es el plazo en qué deben ser cobradas las facturas para que no sean objeto de la prescripción negativa.

Inicialmente, las facturas, por determinación expresa en el código de comercio, prescribían después de haber transcurrido un año luego de la fecha de emisión. En este sentido, Parajeles (2009), citado por CIJUL (2014), en relación con la prescripción de la factura, estableció que,

El plazo prescriptivo (...), es producto de la naturaleza del título seleccionado. (...) La letra de cambio, pagaré, cheque y prenda se extinguen a los cuatro años, al igual que los saldos por tarjeta de crédito. La factura prescribe al año con fundamento en el ordinal 460 del Código de Comercio. Respecto de los intereses, sin importar la clase del título, todos tienen un plazo de prescripción de un año” (p.3).

Dichas aseveraciones se amparaban en el artículo 984 del Código de Comercio, el cual manifestaba que “Salvo lo expresamente dispuesto en otros capítulos de este Código, todo derecho y su correspondiente acción prescriben en cuatro años, con las siguientes salvedades que prescribirán en un año:” siendo aplicable a la factura la salvedad del inciso e), el cual reza que “Las acciones derivadas de ventas al por mayor y al detalle a otros comerciantes o al consumidor directamente”. Estas acciones que señala el artículo eran las que se asociaban con el plazo de prescripción de la factura.

Pero como el derecho es cambiante y se encuentra en constante evolución ante las nuevas necesidades de los civiles, dicho inciso e) fue derogado del artículo 984 y del Código de Comercio, ya que, desde el 29 de agosto del año 2019, fue publicada la Ley Marco del Contrato de Factoreo, número 9691, que en su artículo 24 establece que “Se deroga el inciso e) del artículo 984 de la Ley N.º 3284, Código de Comercio, de 30 de abril de 1964”. Según el Blog de Oller Abogados (2020):

La Ley N°9691 modificó el tratamiento que se daba a las facturas comerciales, en relación con la figura de la prescripción, ya que uno de los cambios más importantes que trae consigo esta ley es la derogatoria del inciso e) del artículo 984 del Código de Comercio, que establecía un plazo de prescripción de un año para “... las acciones derivadas de ventas al por mayor y al detalle a otros comerciantes o al consumidor directamente”.

Así las cosas, el plazo de prescripción de las facturas dejaría de ser un año, ya que, tras la derogación del inciso e) citada, es aplicable la prescripción general de cuatro años que indica el artículo 984, siendo este el periodo en tiempo para hacer vales los derechos que se faculden por medio de una factura.

Negocio Jurídico:

En un tercer apartado general, se abordará el tema de la validez jurídica dentro del cual se encuentra el negocio jurídico, como un plano donde actúan los anteriores conceptos definidos en un mismo marco de legalidad y donde se viene incorporar a la factura electrónica como título ejecutivo a raíz de la modificación del artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio. Cabe entonces señalar en que consiste el negocio jurídico y como lo podemos

relacionar en todas las actuaciones mercantiles de nuestra sociedad. Siendo que, según Umaña y Pérez (1994) establecen que,

El negocio jurídico es una programación objetiva de intereses. Tradicionalmente se le define como una manifestación de voluntad dirigida a un fin práctico tutelado por el ordenamiento jurídico. Modernamente, la doctrina distingue la figura del negocio jurídico, como categoría más amplia que comprende todos los actos de autonomía privada, como tales relevantes para el derecho, de la figura del contrato que representa una especie de negocio; el bilateral o plurilateral de contenido patrimonial. (p.224)

El negocio jurídico es donde se permite la máxima explotación del principio de la autonomía de la voluntad, entendido este de manera amplia como realizar todo aquello que se desee siempre y cuando no sea contrario a las leyes ya establecidas. Dentro de él se ven reflejadas las voluntades de los civiles en una relación comercial o mercantil, ya que todas las actuaciones tendrán relación con la voluntad y el interés de contratar de esa manera. En este sentido, Umaña y Pérez (1994) también refieren que,

El negocio jurídico es la base del tráfico jurídico mercantil, pues por medio de él es que se realizan las transacciones mercantiles que dan origen a todos los movimientos registrales y que, por ende, implican cambio de dueño de las propiedades, entre estas transacciones encontramos. Ventas, traspasos, donaciones, etc. (p.207).

Sin embargo, en la cita anterior los autores dan ejemplos de negocios jurídicos que se pueden considerar amplios y complejos porque involucran fundamentalmente movimientos registrales, y no toman en cuenta que el negocio jurídico también está impregnado en

situaciones de la cotidianeidad tales como pagar un pasaje de autobús o comprar alimentos en un supermercado.

Para efectos de la presente investigación, nos interesa que el negocio jurídico también se ve reflejado en las relaciones comerciales de un comprador y acreedor con la emisión de la factura electrónica como comprobante de un negocio jurídico. Aun así, se ahondará aún más en su concepto, de manera que el Diccionario Jurídico Espasa (2007), nos presenta una definición de negocio jurídico que consiste en:

Acto jurídico lícito integrado por una o varias declaraciones de voluntad privada que el derecho reconoce como base para la producción de efectos jurídicos, buscados y queridos por su autor o autores, siempre que concurren determinados requisitos o elementos. Es la manifestación de la autonomía privada en sentido estricto (autonomía de la voluntad). (p.1016)

Si se desgrana la cita anterior, se encontrarán comunes denominadores con las otras definiciones abordadas, tales como la voluntad, autonomía privada, el efecto jurídico, relaciones contractuales con la necesidad de un actor o actores. Siendo que algunas de estas tipologías mencionadas, se convierten en rasgos característicos que obligatoriamente den considerarse dentro del negocio jurídico.

Esta cita, además, nos introduce en temas profundos que envuelven el entorno del negocio jurídico, ya que menciona que deben concurrir sus requisitos y elementos, siendo estos indispensables para que surtan los efectos requeridos, de lo contrario, como consecuencia se entraría en algún tipo de vicio. Sotela (1970), citado por CIJUL (s. f.), señala

que “Pueden distinguirse en los negocios jurídicos elementos esenciales, naturales y accidentales” (p.3). Los cuáles serán abordados a continuación:

Elementos esenciales. —Son estos elementos que caracterizan el tipo de negocio jurídico, sin cuya existencia no podría tener vida jurídica. La entrega del precio en la compraventa, por ejemplo; la entrega del bien mueble objeto del préstamo, etc. Estos elementos no pueden ser eliminados del negocio aun cuando las partes lo quisieran.

Elementos naturales. —Ellos responden a la naturaleza del tipo de negocio y están fijados por el ordenamiento jurídico. Las partes podrían interferir en sus efectos por medio de un convenio al respecto; caso típico es la garantía por evicción a que está obligado el vendedor en la compraventa, aunque sobre ello no se hubiera pactado.

Elementos accidentales. —Estos son elementos introducidos por las partes —no por el ordenamiento— si la naturaleza del negocio permite su admisión. Son la condición, el término y el modo. (pp. 3-4)

De acuerdo con Sotela (1970), también existen elementos esenciales comunes, los cuales serían “la capacidad, la voluntad, la manifestación de la voluntad, concordancia entre la voluntad jurídica manifestada y la voluntad interna” (p.4). Y para efectos de este análisis, cabe analizar principalmente los conceptos de la capacidad, la voluntad y la manifestación de la voluntad.

Todo negocio jurídico contiene una manifestación de voluntad por sólo puede ser concluido por sujetos que estén en una situación de poder expresar una voluntad independiente y con seriedad, y de disponer conscientemente sobre sus relaciones jurídicas. Es preciso tener la correspondiente capacidad de actuar, ya que esta es una cualidad reconocida a los sujetos, desde el punto de vista de su madurez intelectual y

volitiva, para poner válidamente en existencia un negocio, esto es, para querer conscientemente y, en correspondencia, para emitir declaraciones de voluntad. El negocio requiere la capacidad de los sujetos, no sólo en el sentido de posibilidad de entender y querer, sino también en el de capacidad legal, de modo que pueda efectuarse con arreglo a las leyes un negocio válido y eficaz. (pp. 4-5)

Con respecto a la voluntad, según Pérez y Certad (1975), citados por CIJUL, esta se define como “la facultad que nos determina a actuar con Conocimiento del fin y de los motivos de la acción. La voluntad- es comprensible en cuanto mueve al sujeto a tomar una actitud, esta facultad es poder subjetivo” (p.5). Subjetivo porque claramente depende las intenciones del sujeto y de sus intenciones.

En sentido ético, la voluntad es la aptitud o disposición moral para querer algo. En palabras de Víctor Pérez se denomina voluntad a "aquella facultad que nos determina a actuar con conocimiento del fin y de los motivos de la acción. En cuanto facultad es poder subjetivo, o más bien, una aptitud propia del ser humano, con la cual puede condicionar su vida futura mediante decisiones relativamente autónoma... Se trata de un conocimiento de fines y motivos, propios sólo de la esfera superior y por ellos propio sólo del ser humano..." Dentro de lo que es el papel de la voluntad se debe hacer la observación en cuanto a que es la ley la que dota de eficacia la voluntad del hombre; no es la voluntad la que produce los efectos, ni el ordenamiento por sí solo, sino que la ley autoriza a la autonomía privada, dotando de efectos jurídicos al negocio. (p.6)

Con respecto a la manifestación de la voluntad, según Umaña y Pérez (1994), refieren que “para que se tenga manifestación, es necesario que la voluntad sea exteriorizada, llevada al mundo exterior desde el propio yo del sujeto, e inserta en la vida social de modo que sea perceptible a los demás”. Asimismo, indican que “Toda voluntad que permanece interna es jurídicamente carente de valor, hasta que es exteriorizada” (p.27). Lo que nos lleva a determinar que la manifestación de la voluntad que interesará en la presente investigación será exteriorizada con la firma del comprador sobre una factura.

Manifestación de la voluntad

A grandes rasgos, se ha entendido manifestación de la voluntad como un acto que una persona traslada desde su fuero interno hacia al exterior, motivado así para realizarlo de esa manera como resultado de su consentimiento. Y siendo un más aterrizados en lo que es de interés, se considera que manifestación de voluntad se concreta con la estampa de una firma por parte del comprador en un documento, denominado factura, que lo faculta a ser reconocido como título ejecutivo siempre y cuando la manifestación de la voluntad, es decir, la firma, esté consignada en él. En ese mismo sentido, Pérez y Umaña (1994), citados por CIJUL, expresan que,

La manifestación es un acto humano dirigido a exteriorizar y hacer conocer a los demás un pensamiento, en las manifestaciones de ciencia, o bien un sentimiento o un querer del sujeto; no es requisito el conocimiento de los terceros, sino que basta la posibilidad de conocimiento. En toda manifestación hay una voluntad de manifestar, pero en la manifestación de la voluntad, la voluntad es el objeto concreto o contenido de la manifestación. La voluntad de manifestar tiene un doble contenido: un

inmediato querer el ADP de manifestación y un mediato querer las consecuencias del acto como contenido de la manifestación de voluntad. (p.244)

La manifestación y la voluntad son elementos que van de la mano, ya que dependiendo de los intereses de la voluntad así será el tipo de manifestación, su aprobación o desaprobación y con ello se concreta o no la realización de un acto jurídico, siempre siendo acorde a la manifestación de la voluntad interna del individuo, tal y como lo indica la cita anterior. Y en un sentido similar, encontramos que Pérez (2021), señala en su obra de Derecho Privado, que,

La manifestación es también un elemento esencial del negocio; se integra con la voluntad, formándose una unidad: la manifestación de voluntad. El primer requisito para que un fenómeno pueda tener relevancia jurídica es su objetividad, es decir, su posibilidad de percepción social. El negocio adquiere objetividad y penetra en el mundo jurídico, gracias a la manifestación, que es la exteriorización de la programación de intereses forjada voluntariamente. (p.325)

Claramente, sin la manifestación de voluntad no se puede concretar el negocio jurídico, porque de faltar dicho elemento se adentraría en el tema de la patología de los vicios, pero cuando si existe la citada manifestación, nos encontramos ante un acto perfectamente exteriorizado en armonía con los intereses de la persona. Y para demostrar ese efecto, es que la firma en un documento expresa la manifestación de la voluntad y con ella, la aprobación y acreditación de un documento junto con su contenido.

En relación con el tema de la firma, López y Gilberto (s. f.), manifiestan que la “firma es el trazo marca o signo, hecho por un individuo para significar el conocimiento, aprobación,

aceptación y obligación del contenido del documento en el que se plasma, para darle autoría de lo que en dicho documento se contiene” (p.10).

Entonces tenemos que, en cada documento donde se encuentre plasmada una firma, el signatario es consciente del reconocimiento del documento y su contenido, por lo que, al estar su voluntad manifestada y concreta en él, no podría negar eventualmente desconocimiento de los compromisos que se hayan pactado. Generando obligaciones que deberán ser cumplidas, tal como sería del pago de una factura por el monto que se haya determinado.

Consentimiento electrónico

La Real Academia Española (2021), define el término consentimiento como la “Manifestación de voluntad, expresa o tácita, por la cual un sujeto se vincula jurídicamente”. Asimismo, define el término digital como “Dicho de un dispositivo o sistema: Que crea, presenta, transporta o almacena información mediante la combinación de bits.” Y que, a su vez, “se realiza o transmite por medios digitales”.

Con la evolución tecnológica, el consentimiento, entendido este como la firma, tal y como fue abordado en párrafos anteriores, ha sido objeto de modificaciones que resultaron de adaptaciones gubernamentales para que la nación no se quedara rezagada con asuntos tecnológicos, de manera que, ahora el consentimiento se puede manifestar a través de una firma digital que es el equivalente a cualquier firma física estampada por los signatarios.

Tal y como señala Monge (2013), “La globalización y el avance de la tecnología han permitido a la humanidad expresar la voluntad por medios electrónicos, y que generan los denominados contratos electrónicos.”, A esta visión, se le añade que Costa Rica, desde el año

2005, cuenta con la Ley número 8454, denominada Ley de certificados, firmas digitales y documentos electrónicos, dónde se faculta a todas las entidades conformantes del Estado a utilizar la firma digital como su equivalente a la firma física. El artículo tercero de dicha ley establece que,

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 8454, artículo 3)

Con este reconocimiento de la firma digital que se expresa con el artículo anterior, se marcó un hito en la historia costarricense y que se encontró acorde a la necesidad de una digitalización inminente producto de la globalización, además de constituirse como un elemento que actualmente forma parte de cotidianidad de todos sus usuarios que se ven beneficiados con la implementación de la tecnología para manifestar su voluntad y por ende, su consentimiento de una manera diferente a la convencional firma física, ya que, en los nuevos días se puede realizar a través una firma electrónica que le atribuye el mismo valor y contenido. Atendiendo esta última idea, Monge (2013), señala que,

El contrato electrónico se puede perfeccionar ya sea por un medio electrónico o por un medio físico, y siempre los mismos principios aplicables durante todo el proceso de su formación. Lo cierto es que los efectos jurídicos producidos por las declaraciones de voluntad exteriorizada a través de medios electrónicos son equivalentes a los producidos por una declaración de voluntad exteriorizada en forma escrita o verbal. (p.15)

Sin embargo, la tradición de mantener todos los documentos en forma física con firmas manuscritas, al encontrarse muy arraigada en las sociedades desde tiempos remotos, hace que sea entendible que un cambio en la manera que se exterioriza el consentimiento mediante firmas digitales, que le añaden valor a los contratos y documentos electrónicos, hayan producido vicisitudes, las cuales Monge (2013) abordó de la siguiente manera:

La variación del medio para verter el consentimiento por vía electrónica plantea ciertas interrogantes. Primero, el del valor que se pueda otorgar al soporte electrónico, y el segundo, el procedimiento. La preocupación general radica tanto en la sustancia como en la forma, por cuanto no hay documento escrito y firma manuscrita u ológrafa. Para ello, cada Estado deberá establecer los principios aplicables de la contratación electrónica y garantizar la seguridad jurídica a las partes contratantes. (p.11)

Claramente, para la época en que el autor analiza el tema, no se contaba con mecanismos digitales de seguridad jurídica tan sólidos como con los que sí se existen hoy, ya que, la firma digital se le otorga a cada ciudadano a través de un rígido proceso de reconocimiento de la persona física, en donde solo esa persona tendrá acceso a través de una clave y una tarjeta electromagnética.

Antes de continuar, es necesario conocer también en que consiste esa firma digital, porque a simple vista se podría pensar que incluso una firma holográfica podría considerarse como tal por el hecho de ser creada y utilizada mediante una computadora, pero el tema representa mayor profundidad, ya que, para garantizar una firma digital que está realmente tenga validez sobre documentos electrónicos, se debe cumplir con los rigurosos requisitos de su solicitud y que únicamente se puede realizar en entidades bancarias.

En la revista El Foro, del Colegio de Abogados de Costa Rica, Monge (s. f.), determinó que la definición de firma digital, en palabras sencillas, es “aquel mecanismo criptográfico que garantice la integridad, autenticidad, confidencialidad e identidad de una persona con respecto a un documento electrónico mediante el cual indudablemente plasma su consentimiento digitalmente” (p.21). Cita que viene a reforzar lo que se ha mencionado a líneas atrás en cuanto a la importancia de la seguridad que deben tener las autoridades al momento de expedir una firma digital. Así mismo, en la misma revista Monge añade que,

Cuando se le quiere dar a un documento el reconocimiento de las funciones atribuidas a una firma consagrada en papel, es necesario contar con otra herramienta, otro equivalente funcional que permita determinar las características mínimas de un mensaje de datos, de manera que este pueda reemplazar a una firma manuscrita o documento físico. Algunas de las funciones de la firma son las de identificar a una persona, dar certeza de su participación en el documento y asociar a la persona con el contenido del documento como autor de una obra. (p.21)

Ese reconocimiento que se le asigna a un documento a través de medios digitales es un paralelismo alterno al tradicional medio físico, lo que el autor viene a señalar como el principio de equivalencia funcional, el cual nos presenta un panorama en el sentido que la firma física tendrá su homólogo de manera digital siendo esta última válida, eficaz, y únicamente expedida por su signatario, ya que incluso se ha planteado que sería más difícil falsificar una firma manuscrita que una firma digital. En cuanto al principio de equivalencia funcional, Monge (s. f.). señala que,

La función de la firma electrónica es la de mostrar la autoría y acreditar la integridad de la declaración contenida en el documento electrónico. No se equipará así el documento sobre papel al documento electrónico, sino que se equipará la función de la firma manuscrita en el documento sobre papel a la función de la firma digital en el documento electrónico. Es la denominada regla de la equivalencia funcional de las firmas, donde la función de las firmas y de los documentos es fundamentalmente probatoria, y buscando aplicar una pauta de no discriminación entre los documentos y firmas manuscritas con los documentos y firmas digitales, siguiendo ciertos parámetros técnicos y jurídicos. (p.22)

De manera que, con el principio de equivalencia funcional, la firma digital cumple con sus características de ser un medio de identificación del sujeto signatario, de ser una manifestación declarativa, ya que el sujeto signatario al firmar digitalmente asume el contenido del documento y se obliga a asumir las consecuencias que en él estén plasmadas. Mas la característica de ser un medio probatorio; porque es posible determinar que el autor de la firma digital este completamente arraigado a dicho acto.

Timbre Fiscal

Ante la falta de doctrina que analice el tema de los timbres, su importancia para el derecho y los asuntos tributarios, se evacua su definición con el Diccionario de la Real Academia Española (2021), donde se relaciona el término timbre con “Sello emitido por el Estado para algunos documentos, como pago al fisco en concepto de derechos.” Es así como, por muchos años y todavía en la actualidad, los timbres se representan con una estampilla a la cual se le asigna un valor que al comprarse o adquirirse, generan ingresos para el Estado o

para la autoridad que se les designe, por ejemplo, tal sería el caso de los distintos colegios de profesionales.

Existe gran variedad de timbres, pero el caso que nos ocupa corresponde analizar en que consiste el timbre fiscal, el cual se convierte en otro más de los requisitos que se deben cumplir para que la factura electrónica sea considerada como título ejecutivo. La Ley de Timbre Fiscal, completamente desfasada a la actualidad, ya que data del 31 de octubre de 1885, en su artículo primero, establece que: “Forman las entradas del Tesoro Nacional: 1.- El producto de los impuestos aduaneros, de papel sellado y timbre, de destace de ganado, de patente para el expendio de licores y tabacos y el de derechos sobre el Registro Público.” Es así como se dicta que los timbres serán un medio para la recolección de fondos a favor del Estado. Posteriormente en la misma Ley, específicamente en su artículo 270, se determina que,

El timbre consistirá en un sello de figura cuadrangular, de tres centímetros de largo por dos y medio centímetros de ancho, llevará las leyendas " Timbre " y " Costa Rica ", y expresará claramente su valor. Los diseños y motivos de los diferentes valores de timbres, así como sus correspondientes colores, se fijarán y modificarán por decretos del Ministerio de Economía y Hacienda.

En este caso, la misma ley del código de comercio establece que es requisito para la factura electrónica como título ejecutivo, que se aporte con timbre fiscal, que deberá ser cancelada de conformidad con lo establecido en Código Fiscal, según el monto de la factura, de lo contrario no se estaría cumpliendo con los requisitos impuestos, generando consecuencias jurídicas tales como la invalidez del título ejecutivo al momento de su cobro, situación que será puntualmente abordada más adelante.

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

Marco metodológico

El procedimiento metodológico que se utilizará en esta investigación será el propósito de este capítulo lo que está constituido por el enfoque, el diseño, la muestra de la investigación, la descripción de los participantes, las unidades de análisis y el instrumento seleccionado para recabar la información.

Enfoque de la investigación

Se ha seleccionado el enfoque cualitativo, toda vez que la recolección de datos de la presente investigación consiste en la obtención de información por medio de documentos, cuyas referencias no se analizarán estadísticamente y también se utilizará la entrevista, mediante la cual los participantes externarán sus opiniones en relación con las implicaciones jurídicas de la reforma al artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio, a partir de la factura electrónica como título ejecutivo.

La investigación cualitativa es el procedimiento metodológico que utiliza palabras, textos, discursos, dibujos, gráficos e imágenes para construir un conocimiento de la realidad social, en un proceso de conquista-construcción-comprobación teórica desde una perspectiva holística, pues se trata de comprender el conjunto de cualidades interrelacionadas que caracterizan a un determinado fenómeno. La perspectiva cualitativa de la investigación intenta acercarse a la realidad social a partir de la utilización de datos no cuantitativos. (Pérez, Olguín, Maldonado y otros, 2014, p. 1)

Por lo tanto, el enfoque cualitativo resulta el más idóneo para el caso de la presente investigación en la que pretende un análisis de las implicaciones jurídicas de la reforma al

artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio, a la luz de los nuevos criterios de validez de la factura electrónica como título ejecutivo.

Diseño de la investigación

Se escoge el diseño de investigación transversal debido que el “diseño de investigación transeccional o transversal recolecta datos en un solo momento, en un tiempo único. Su propósito es describir variables, y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado" (Hernández, Fernández y Baptista, 1997, p. 247).

El diseño anterior fue elegido puesto que se quiere investigar desde la reforma al artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio y los nuevos criterios de validez de la factura electrónica como título ejecutivo.

Tabla de operaciones de las variables

Objetivo	Variables	Definición Conceptual	Definición Operacional	Definición Instrumental
Analizar las causas que originaron la reforma del artículo 460 del código de comercio que faculta a la factura	Las causas que originaron la reforma del artículo 460 del código de comercio.	Son las razones por la cual en la factura electrónica necesita firma digital para ser título ejecutivo.	Evolución constante del derecho producto de la aplicación de nuevas tecnologías. Reforma legislativa del Artículo 460 del Código de Comercio.	Análisis documental. Análisis jurisprudencial.

electrónica como título ejecutivo.	La factura electrónica como título ejecutivo.	Es la implicación de la factura electrónica como título ejecutivo.	Factura electrónica. Titulo ejecutivo. Artículo 460 Código de Comercio. Firma digital.	
Explorar los requisitos que relacionan la factura electrónica como un título ejecutivo dentro del marco legal costarricense.	Los requisitos que relacionan la factura electrónica como un título ejecutivo dentro del marco legal costarricense.	Son los requisitos para que la factura electrónica se considere según el ordenamiento jurídico de Costa Rica.	La firma digital como un nuevo requisito de validez para la ejecutividad de la factura electrónica. Los elementos del instituto de la validez. Remedio procesal si no se cumple con los requisitos.	Análisis documental. Análisis jurisprudencial. Análisis jurídico. Entrevista.

			La Factura Física vs. factura electrónica.	
Establecer los nuevos requerimientos que deben cumplir los comerciantes en materia de factura electrónica según los términos del nuevo artículo 460 del Código de Comercio reformado.	Los nuevos requerimientos que deben cumplir los comerciantes en materia de factura electrónica según los términos del nuevo artículo 460 del Código de Comercio reformado.	Son los nuevos requisitos que deben cumplir los comerciantes, debido a la reforma del artículo 460 del Código de Comercio.	Código de Comercio. Ley de Certificados, firmas, Digitales y Documentos Electrónicos. La firma física y firma digital. La obligación de una firma digital. La impresión de la factura digital y la desnaturalización del documento.	Análisis documental. Análisis jurisprudencial. Entrevista.

			El timbre fiscal en una factura electrónica.	
--	--	--	--	--

Tabla de técnicas e instrumentos

Objetivos	Variables	Técnica	Instrumento	Sujetos y Fuentes de Información Y muestra
Analizar las causas que originaron la reforma del artículo 460 del código de comercio que faculta a la factura electrónica como título ejecutivo.	Las causas que originaron la reforma del artículo 460 del código de comercio. La factura electrónica como título ejecutivo.	Revisión documental.	Matriz de análisis.	Doctrina en relación con la evolución constante del derecho producto de la aplicación de nuevas tecnologías. Doctrina en relación con la factura electrónica. Doctrina en relación con el título ejecutivo.

				<p>Doctrina en relación con la firma digital.</p> <p>Análisis jurisprudencial en relación con el artículo 460 del Código de Comercio.</p> <p>Análisis legislativo de reforma al artículo 460.</p>
<p>Explorar los requisitos que relacionan la factura electrónica como un título ejecutivo dentro del marco legal costarricense.</p>	<p>Los requisitos que relacionan la factura electrónica como un título ejecutivo dentro del marco legal costarricense.</p>	<p>Revisión documental.</p>	<p>Matriz de análisis.</p> <p>Cuestionario.</p>	<p>Análisis a jurisprudencia que rechaza de plano la factura electrónica como título ejecutivo por no tener la firma del comprador</p>

				<p>Análisis jurídico al Código de Comercio y Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos electrónicos.</p> <p>Análisis de doctrina en relación con los elementos del instituto de la validez.</p> <p>Análisis de doctrina con respecto a los títulos ejecutivos y los títulos valores.</p>
--	--	--	--	---

				<p>Análisis doctrinario con respecto a la factura electrónica y la factura física.</p> <p>Entrevista a experto.</p>
<p>Establecer los nuevos retos requerimientos que deben cumplir los comerciantes en materia de factura electrónica según los términos del nuevo artículo 460 del Código de Comercio reformado.</p>	<p>Los nuevos retos y requerimientos que deben cumplir los comerciantes en materia de factura electrónica según los términos del nuevo artículo 460 del Código de Comercio reformado.</p>	<p>Revisión documental.</p> <p>Entrevista.</p>	<p>Matriz de análisis.</p> <p>Cuestionario.</p>	<p>Análisis de jurisprudencia en relación con los comerciantes y los requisitos a cumplir para que la factura electrónica sea un título ejecutivo.</p> <p>Análisis doctrinario con respecto a la firma física y firma digital.</p>

				<p>Análisis doctrinario en relación con la obligación de una firma digital para que la factura electrónica sea título ejecutivo.</p> <p>Análisis doctrinario sobre la impresión de la factura digital y la desnaturalización del documento.</p> <p>Entrevista a experto.</p>
--	--	--	--	--

Técnicas e instrumentos de la investigación

Las técnicas de investigación e instrumentos son las formas y medios que se utilizan para realizar una investigación, los cuales permiten la recopilación, análisis e interpretación de la información pertinente para la investigación, con el fin de cumplir de una forma íntegra con los objetivos propuestos en la investigación, siendo las técnicas la forma en general para dirigir la investigación y los instrumentos los medios por los cuales se va a lograr el objetivo planteado.

Revisión documental

La investigación documental, que consiste en un análisis de la información escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento respecto al tema objeto de estudio. Las principales fuentes de información en este tipo de investigación son: documentos escritos (libros, periódicos, revistas, actas notariales, tratados, conferencias escritas, etcétera), documentos fílmicos (películas, diapositivas, etcétera) y documentos grabados (discos, cintas, casetes, disquetes, etcétera). (Bernal, César, 2010, p. 122)

Entrevista

La entrevista es una técnica que consiste en recolectar información por medio de la comunicación con una persona experta en el tema, donde el investigador es el entrevistador de una persona que sería el entrevistado el que, dependiendo del interés y método utilizado por el entrevistador, le hará preguntas o planteará ideas de las cuales quiere saber la opinión del entrevistado, con el fin de obtener de este una fuente de información. En la presente investigación se realizará una entrevista a expertos en la materia, con el fin de plasmar el conocimiento obtenido a partir de esta técnica en el análisis de resultados.

Cuestionario

"En fenómenos sociales, tal vez el instrumento más utilizado para recolectar los datos es el cuestionario. Un cuestionario consiste en un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir (Chasteauneuf, 2009). Debe ser congruente con el planteamiento del problema e hipótesis (Brace, 2013)" (Fernández y Baptista, 2014).

Fuentes de información

Las fuentes de información para un investigador implican la forma por la cual se puede obtener conocimiento de diversos autores, los cuales ya sea de fuente originaria o por medio de interpretación.

Fuentes de información primarias

Este tipo de fuentes contienen información original es decir son de primera mano, son el resultado de ideas, conceptos, teorías y resultados de investigaciones. Contienen información directa antes de ser interpretada, o evaluado por otra persona. Las principales fuentes de información primaria son los libros, monografías, publicaciones periódicas, documentos oficiales o informe técnicos de instituciones públicas o privadas, tesis, trabajos presentados en conferencias o seminarios, testimonios de expertos, artículos periodísticos, vídeos documentales, foros. (Maranto y González, 2015, p. 3)

Para la presente investigación las fuentes primarias serán entrevistas a expertos en la materia, para obtener criterios con respecto a las implicaciones jurídicas de la reforma al artículo 460 del Código de Comercio, a la luz de los nuevos criterios de validez de la factura electrónica como título ejecutivo, además de libros, tesis, entre otros.

Fuentes de información secundarias

"Este tipo de fuentes son las que ya han procesado información de una fuente primaria. El proceso de esta información se pudo dar por una interpretación, un análisis, así como la extracción y reorganización de la información de la fuente primaria" (Maranto y González, 2015, p. 3).

Para el presente trabajo de investigación se tienen como fuente secundaria la recopilación de información y el análisis de información, mediante la revisión de la información obtenida y la revisión de jurisprudencia.

Recopilación de información

"Un primer tipo de tareas que deberá afrontar el investigador para el tratamiento de la información acerca de la realidad sobre la cual centra su trabajo consiste en la reducción de los datos, es decir, en la simplificación, el resumen, la selección de la información para hacerla abarcable y manejable" (Saiz, s. f., p. 2).

Análisis de información

"La primera tarea de un investigador es conocer la documentación sobre el problema que está desarrollando; por ello una fase fundamental en toda Investigación es el análisis de los documentos referentes al tema estudiado" (López, 2002, p. 172).

Este enfoque procura colocar el documento en su contexto, o sea, en el conjunto de circunstancias entre las que surgió y que permiten explicarlo. Así, se constituyen en necesarios para interpretar los hechos y estudiar, también, los factores sociales, políticos, económicos, culturales, científicos, tecnológicos, etc.; descubriendo así el valor del mensaje y el impacto que puede ejercer. (López, 2002, p.172)

De tal forma, por medio del análisis de información se logra recolectar conocimiento para utilizarlo en la investigación, con el fin de conocer los aspectos relevantes y adyacentes dentro del tema de investigación, donde se logre abarcar los elementos plasmados en los objetivos.

CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS

En aras de exponer los resultados obtenidos a través de las técnicas indicadas en el marco metodológico, es importante comprender la importancia de este capítulo de la tesis, ya que en él convergen las aplicaciones de todos los presupuestos teóricos abordados en el marco de referencias junto con los resultados de la información aportada por los expertos y personas de interés, tales como los comerciantes, quienes son los más favorecidos con la exposición del conocimiento que se pretende plantear en esta unidad. Es así como, al ser el enfoque de esta investigación de carácter cualitativo, corresponde abordarla como tal. En este sentido, la página web de Ekon (2020), señala que,

El análisis de datos cualitativos es un proceso mediante el cual se extraen conclusiones de datos no estructurados y heterogéneos que no son expresados de forma numérica o cuantificable. Hablamos de un proceso que permite, a través de un conjunto de técnicas, extraer conclusiones de una masa de datos en forma textual o narrativa, e incluso de imágenes.

Es así como, con el análisis de los datos, nacerán las conclusiones con base en toda la información recabada. Además, Carrero (2018), en su blog que lleva como título Análisis de resultados de tesis de grado, para definir esta técnica, cita al Manual de trabajos de grado, de especialización y maestrías y tesis doctorales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador, Venezuela (2004), en donde define el análisis de resultados de la siguiente manera:

Consiste en el análisis sistemático de problemas de la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes.

Explicar sus causas y efectos o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas (...) de investigación conocidos.

Siendo así, en el presente capítulo corresponde interpretar y entender la información recolectada, la cual será abordada de manera puntual de conformidad a cada uno de los objetivos específicos planteados en el primer capítulo de esta investigación, para posteriormente, engranar toda la información recabada junto con los presupuestos teóricos, para lograr concluir y recomendar de manera idónea el presente trabajo. Cabe recalcar que la información proviene de jueces de la república, abogados y contadores especialistas en el tema.

Objetivo específico primero: sobre las causas que originaron la reforma del artículo 460 y 460 bis del Código de Comercio.

Como ya fue señalado en los antecedentes de esta investigación, la Ley para mejorar la lucha contra el fraude fiscal, número 9416, puede ser referida como la némesis de la problemática en cuanto a la facultad de la factura electrónica como título ejecutivo. Esta afirmación se hace porque fue el inicio de los mecanismos electrónicos como obligación para facilitar el control tributario. Siendo así, el último párrafo del artículo segundo de dicha Ley, indica que,

Todos los obligados tributarios deberán contar con medios electrónicos para registrar sus transacciones y emitir comprobantes de estas, de conformidad con los requisitos y el desarrollo que se establezca reglamentariamente. Estos medios electrónicos incluyen, entre otros, la factura electrónica como un instrumento idóneo y necesario

para la emisión de comprobantes de sus transacciones de compra y venta, registros contables y otros medios requeridos para el control tributario.

Es así como se autoriza y faculta a la factura electrónica como el medio idóneo de comprobante de las transacciones mercantiles que sean realizadas por los comerciantes. Este importante avance en materia tributaria sentó las bases para que la gestión del Ministerio de Hacienda lograra fiscalizar el recaudo de los obligados de una manera más efectiva y así fortalecer la lucha contra el fraude fiscal.

Una vez que entra en vigor la ley anterior, el siguiente paso sería poner en práctica la aplicación de la ley, y en concordancia, hacer que realmente la emisión de la factura electrónica sea obligatoria. Y es donde entra al juego la segunda causa, mediante la resolución N°DGT-R-012-2018, denominada; Obligatoriedad general para el uso de los comprobantes electrónicos, emitida por la Dirección General de Tributación, de fecha 19 de febrero del dos mil dieciocho.

Esta resolución dicta la obligatoriedad por parte de los obligados tributarios de emitir facturas electrónicas como comprobante de sus transacciones, sustituyendo por completo la típica factura timbrada que se otorgaba en físico como comprobante de cada transacción.

Siendo así, al dejar de lado la factura física y que esta pasara a ser electrónica nos llevaría a la tercera causa que tendría como consecuencia la reforma al artículo 460 del Código de comercio y consecuentemente la reforma al 460 bis. La cual consistió en el tratamiento que el Tribunal Primero Civil de San José le dio a la factura electrónica, tema que también fue abordado en los antecedentes de esta investigación, y que, a resumidas cuentas, se deja de considerar la factura electrónica como título ejecutivo porque es imposible

que el deudor firme un documento digital de manera física, tal como lo requería el mismo artículo antes de su modificación.

La exmagistrada Annabelle León Feoli, expresó sus consideraciones al respecto cuando se lo preguntó acerca de si compartía la posición del Tribunal al rechazar la factura electrónica como título ejecutivo por no contar con la firma física del deudor, para lo cual respondió:

La factura electrónica para el tribunal claramente no era título ejecutivo porque no tenía la firma digital del deudor. Por lo que la factura debe cumplir a cabalidad con todos los requisitos que establezca el código, por eso se presentaron varios proyectos en su momento y uno de ellos fue este, en la Ley para la digitalización del Cobro Judicial, del cual estamos hablando.

De manera que la experimentada doctora valida la postura que mantuvo el tribunal porque considera importante el hecho de cumplir con los requisitos, pero destacó que se consideraba de mayor importancia avanzar con las gestiones tributarias para cumplir con ley para la lucha contra el fraude fiscal, sin embargo, manifiesta que,

En este caso éramos conscientes que había un riesgo grande a nivel jurídico, el cual consistió en que la factura electrónica ni siquiera era título ejecutivo, y ni siquiera se iba a poder cobrar por esta vía, pero también, éramos conscientes que esa situación se podía remediar momentáneamente por medio de la confesión judicial para el reconocimiento de la deuda líquida y exigible que constara en la factura y que ahí se constituyera como título ejecutivo.

Agrega que, en los inicios del proyecto, la perspectiva era diferente, porque más que devolverle el carácter de título ejecutivo a la factura electrónica, tenían también en mente resolver una problemática a nivel tributario en cuanto a las facturas incobrables, situación que se explica a continuación:

En aquel momento nosotros estábamos interesados en darle un enfoque más en la línea de lo tributario porque para efectos de incobrables y para que una empresa pueda deducir del impuesto de la renta una factura incobrable necesita ir a la vía ejecutiva y demostrarle a tributación que lo llevó a cobro y no se logró su pago, ya que existe toda una nebulosa en este tema de las facturas incobrables que son deducibles.

Sin embargo, señaló la doctora Annabelle, que la reforma vendría a solventar ambas problemáticas como una sola, tanto la problemática nivel jurídico, como la problemática a nivel tributario, al no poder deducirse de la renta una factura incobrable por falta de la existencia de la vía ejecutiva para demostrar la incobrabilidad.

Con una idea similar, el exjuez de la república Eladio Sánchez Guerrero, dando respuesta a la pregunta: ¿Comparte el criterio que mantuvo el Tribunal Primero Civil de San José, en cuanto que, la factura electrónica no era título ejecutivo por carecer de la firma física del comprador en el documento, pese a existir una aceptación tácita por medio de las plataformas de facturación? A lo cual respondió:

Bien es sabido que la transición a la factura electrónica se dio en un marco coyuntural apresurado donde la administración tributaria necesitaba empezar a recaudar mejor los impuestos, y ante un panorama tan amplio y apresurado era poco factible analizar todas las perspectivas y consecuencias que este cambio en la facturación podía

generar, claro ejemplo de esto resulta en que la factura electrónica deja de ser título ejecutivo porque no contiene en ella la firma digital del deudor, situación a la que los juzgadores simplemente se limitan a la interpretación literal del artículo sin considerar alguna aplicación análoga, por lo tanto, si comparto el actuar del tribunal ante lo que estaba aconteciendo, ya que los juzgadores no pueden resolver contrario a lo que indique la ley, y si el artículo hacía mención que se debía contar con la firma física del deudor y, al ser imposible estampar está en un documento digital, claramente no se estaría cumpliendo a cabalidad con lo dispuesto, no dejando más posibilidad a los juzgadores que la de restarle el privilegio de ejecutividad al título. Con respecto a la aceptación de la factura ante el Ministerio de Hacienda, es una situación que dista por completo del hecho que debe contar con la firma, ya que lo que indicaba el artículo es meramente que debe tener la factura estampada la firma del deudor y esa aceptación no se debía entender como tal.

En síntesis, como causas que llevaron a los legisladores a modificar el artículo 460 del código de comercio, podemos identificar de primero la Ley para mejorar la lucha contra el fraude fiscal, donde se autoriza la emisión de facturas electrónicas como comprobantes de las transacciones comerciales; la resolución N°DGT-R-012-201, que puso sobre la mesa la obligatoriedad de emitir facturas electrónicas en las mercados de bienes y servicios, y el tratamiento del Tribunal Primero Civil de San José, que rechazó a la factura electrónica como título ejecutivo por no contar con la firma física del deudor.

Alternativas para cobrar la factura electrónica antes de la reforma al artículo 460 del Código de Comercio.

Al momento de presentarse el vacío legal en cuanto a la incobrabilidad de la factura electrónica como título ejecutivo, según las causas expuestas con anterioridad, pese a existir incerteza jurídica, de igual manera se podían gestionar otros procesos de forma residual al ejecutivo para honrar el cobro de una factura electrónica.

En este sentido, se le preguntó a la doctora Annabelle León Feoli, acerca de las alternativas que se podían considerar para cobrar esas facturas electrónicas tras la resolución no. 828-1C del Tribunal Primero Civil, a lo que respondió:

Una alternativa era imprimir la factura, como una factura paralela, para que sea firmada en físico. Es decir, presentar la factura digital, y una impresa con la firma, ya que lo que interesa es la rúbrica para validar el reconocimiento de la deuda. La otra posibilidad, pero que dilataría un poco más, es la confesión judicial, para que el deudor previamente reconozca la deuda, y luego sea ahí constituida en un título ejecutivo.

En este sentido, existe un voto que es piedra angular, ya que indica que “Para que una confesión judicial constituya título ejecutivo es necesario que el preguntado acepte deber una cantidad determinada de dinero sin ninguna objeción, o sea que se trate de una confesión pura y simple”. Voto número 240-X de las 10 horas 25 minutos del 15 de marzo de 1991, Tribunal Primero Civil. Entonces, una vez reconocida la deuda sobre una factura electrónica, se puede proceder con la celeridad que caracteriza al proceso ejecutivo.

Otra solución más reciente es la que surgió con la Ley Marco del Contrato de Factoreo, número 9691, que entró a regir en septiembre del 2019. Esta ley vino a regular el Contrato de Factoreo y redescuento de las facturas, haciendo que este contrato dejara de ser atípico porque ahora se encontraría regulado en la normativa nacional. En el artículo sexto de esta ley se expresa lo siguiente:

Artículo 6- Ejecutividad del monto adecuado de la factura. Las certificaciones del monto adeudado de una factura tendrán el carácter de título ejecutivo, cuando sean expedidas por un contador público autorizado, a partir de la veracidad de la existencia del contrato o acto jurídico.

Es decir, la certificación de un contador público autorizado se convierte en nuevo título ejecutivo que faculta a los acreedores a lograr el cobro de sus facturas, cuando estas no estaban siendo cobrables por carecer de la firma física del deudor. Claramente, fue una solución loable, ya que esa certificación se podía ventilar en la vía ejecutiva como salvavidas de la factura incobrable, pero en esencia, lo que se debía hacer era trabajar en devolverle la ejecutividad a la factura electrónica, tal y como se hizo con la Ley para la Digitalización del Cobro Judicial. Con respecto al nacimiento de esta alternativa, Padilla (2020) indica que,

El surgimiento de esta posibilidad se da como consecuencia de las dificultades que ha tenido la figura de acreedor-vendedor, de recuperar los saldos adeudados de sus facturas electrónicas en la vía judicial, dado que para los tribunales civiles la figura de la factura electrónica no se contempla como un título ejecutivo, esto a la luz del voto 828-1C, sino que solamente la factura física. (p.103)

En este mismo orden de ideas, se le consultó al exjuez Eladio Sánchez, en cuanto que el artículo 6 de la Ley Marco de Factoreo, crea como un nuevo título ejecutivo la certificación de CPA para cobrar los saldos en descubierto de las facturas electrónicas, por lo tanto, ¿considera que estas recientes reformas al 460 son de utilidad? A lo que contestó:

Claro que son de utilidad, porque se le devuelve la ejecutividad a la factura electrónica. Aunado a esto, con la Certificación de CPA como nuevo título ejecutivo, se amplían las posibilidades para el cobro en la vía ejecutiva, ya dependerá de cada caso cual será el medio por el cual se presente la factura al cobro.

Aun así, existieron diferentes posiciones en torno a este tema, ya que en la investigación de Padilla (2020) quedó constancia en una de sus entrevistas, postura de Annabelle León Feoli, que dista por mucho a la que manifestó el licenciado Sánchez, en cuanto que,

Aunado a esto, menciona que desde su perspectiva se impone la certificación sobre lo que pudo haber sido el título ejecutivo, es decir, la factura electrónica debería, por Ley ser un título ejecutivo, por lo que es inexplicable que la solución sea imponer un título ejecutivo, sobre lo que pudo haber sido, per se, un documento con tal calidad. Por ende, solo basta con que el legislador le dé el carácter, la única posibilidad que aplicaba era una reforma legal.

Ahora bien, estas alternativas para cobrar una factura electrónica, que contemple todos los requisitos para tramitarla mediante proceso ejecutivo, quedan innecesarias de utilizar, a excepción de la contemplada en el artículo 6 de la LMF, ya que los legisladores conscientes de toda la situación acontecida reformaron en buena hora el artículo 460 del

Código de Comercio, dotando a la factura electrónica de ejecutividad siempre y cuando cumpla con sus requisitos.

Objetivo específico segundo: respecto a los requisitos que relacionan la factura electrónica como un título ejecutivo.

Como bien se indicó en el marco de referencias, cuando se abordó el concepto de la factura y a su vez, el de la factura electrónica, se indicó que esta presenta ciertas características que la definen como tal, las cuales son; la fecha en que son emitidas, las partes intervinientes en la operación, una referencia más o menos detallada de las cosas o servicios objeto de esta y el precio en dinero de la transacción a satisfacer por el deudor.

Las anteriores características deben estar siempre contenidas en las facturas electrónicas, ya que a su vez también son requisitos que debe cumplir el documento para su validez. La fecha en que es emitida; resulta ser un parámetro para contar el plazo de la prescripción negativa y no caer en su incobrabilidad tras la inactividad del acreedor. O bien, para brindarle certeza jurídica al deudor, de saber que no podrá ser objeto de cobro por siempre, sino que se presume que el acreedor, al no ejercitar su derecho, es porque no le interesa que la obligación sea cumplida, lo cual libera al deudor tras el transcurso de cuatro años.

Las partes que intervienen es el elemento subjetivo, donde se encuentra el sujeto activo y el sujeto pasivo, y la importancia en identificarlos recae en que cada sujeto debe ser perfectamente reconocido, porque sería ilegítimo cobrarle a una persona que no forma parte de la transacción. Como sujeto activo se debe asociar al acreedor y como sujeto pasivo se tiene al deudor.

Detallar los objetos o los servicios también es un elemento importante, porque dependiendo de ello, así será el precio, claramente no se puede fijar un precio en una factura si no existe cosa-objeto o servicio, que sea posible, determinado y se encuentre dentro del comercio de los hombres.

Y, por último, pero no menos importante, se debe indicar el monto en dinero al que corresponda la transacción, ya que, en caso de incumplimiento del pago, se fijará como monto base para la presentación del proceso de cobro judicial. El precio es un elemento fundamental en las transacciones comerciales, ya que las, cuando acuerdan conformidad entre cosa y precio, materializan el acto y nace la factura electrónica como comprobante del negocio y acuerdo en el precio.

Estas características brevemente abordadas, son las que por regla general contaban las facturas físicas, pero ahora, ante la migración a la facturación electrónica, se incorporan nuevas características o requisitos, las cuales el Ministerio de Hacienda las enumeró como a continuación se recalca:

- a. Versión del documento.

- b. Identificación del obligado tributario o declarante: nombre completo o razón social, la denominación del negocio o nombre de fantasía si existe, número de cédula de identidad, número de cédula jurídica, documento de Identidad Migratoria para Extranjero (DIMEX) o el Número de Identificación Tributaria (NITE). Dirección completa del negocio (Provincia, Cantón, Distrito, Barrio y otras señas) y dirección de correo electrónico.

c. El nombre del tipo de documento, deberá incluir la mención “electrónica”, se consignará el tipo de documento con la denominación: “Factura Electrónica”, “Tiquete Electrónico”, “Nota de Crédito Electrónica” y “Nota de Débito Electrónica”.

d. Numeración consecutiva: El sistema para la emisión de comprobantes electrónicos, deberá asignar de forma automática y consecutiva la numeración para cada tipo de documento electrónico.

e. Clave numérica.

f. Fecha de emisión del documento electrónico: El sistema deberá indicar la fecha correspondiente al día en que son emitidos los comprobantes electrónicos, sin ser susceptible a modificaciones.

g. Hora de emisión del documento electrónico: El sistema deberá indicar la hora en la cual fue emitido y entregado el comprobante electrónico conforme la zona horaria de Costa Rica; cuando se trate de documentos emitidos extemporáneamente para sustituir comprobantes provisionales emitidos en casos de contingencia (factura electrónica por contingencia), se tomará como hora de emisión la indicada en el nodo de “Hora de emisión del documento de referencia” que se encuentra en el apartado d) “Información de Referencia” de los anexos y estructuras.

h. Condiciones de la venta o servicio: crédito, contado, apartado, en consignación, arrendamiento con opción de compra, arrendamiento en función financiera o cualquier otra condición que se consigne en la factura.

- i. Medio de pago: tarjeta, efectivo, cheque, transferencia – depósito bancario, recaudado por terceros o cualquier otra condición que se consigne en la factura.
- j. Normativa Vigente (Resolución): Para efectos de la representación gráfica, debe mostrarse la leyenda “Autorizada mediante la resolución que corresponda...”
- k. Los comprobantes electrónicos deberán expresarse en idioma español, no obstante, podrán ser redactados en un idioma distinto, en cuyo caso, de ser requerido por la Administración Tributaria deberá aportarse su traducción respectiva al idioma.
- l. Detalle de la mercancía o servicio prestado: cantidad enviada, precio unitario expresado en moneda nacional, moneda extranjera, unidad de medida, código de producto, descripción del producto o del servicio y monto de la operación expresada en moneda nacional o moneda extranjera.
- m. Descuentos concedidos, con la indicación de su naturaleza y montos.
- n. Subtotal de la factura en moneda nacional o moneda extranjera.
- o. Monto del Impuesto Selectivo de Consumo, cuando el vendedor sea también obligado tributario del indicado impuesto y el monto de cualquier otro tributo que recaiga sobre las mercancías o servicios gravados.
- p. El valor de los servicios prestados expresado en moneda nacional o moneda extranjera, separando las gravadas de las exentas.
- q. El valor de las mercancías expresado en moneda nacional o moneda extranjera, separando las gravadas y las exentas.

r. Precio neto de venta expresado en moneda nacional o moneda extranjera, sin incluir el Impuesto General sobre las Ventas.

s. Monto del impuesto equivalente a la tarifa aplicada sobre el precio neto de venta, con la indicación “Impuesto de Ventas” en caso de que el cliente requiera dicho dato en el ticket electrónico para respaldar el crédito, el sistema deberá estar en la capacidad de desglosar el impuesto.

t. Valor total de la factura en moneda nacional o moneda extranjera.

u. Cuando el comprobante electrónico se exprese en moneda extranjera debe indicarse la moneda en que se realizó la operación, en el campo “Código de la moneda”.

Todos estos elementos y requisitos le dan validez a la factura electrónica para que sea documento idóneo como comprobante de una transacción comercial y además para poder presentarla ante estrados judiciales para lograr su cobro en caso de incumplimiento, pero, para que pueda fungir como título ejecutivo, se debe cumplir unos requisitos adicionales que se incorporan tras la reforma del artículo 460 del Código de Comercio, artículo que para lo que interesa, indica que,

También será título ejecutivo la factura electrónica, es decir, que conste en documento digital, siempre y cuando cuente con la firma digital del comprador o su mandatario debidamente autorizado, en cuyo caso, el timbre fiscal correspondiente deberá agregarse a la copia impresa de la factura digital que se aportará a la demanda junto con el respaldo digital de la original.

Si se desgrena el párrafo anterior del artículo, encontramos que el primer requisito adicional consiste en que la factura electrónica sea firmada digitalmente. Es importante recalcar que el documento que debe ser firmado es el PDF, ya que firmar el XML es una tarea más engorrosa, porque su codificación y cifrado es distinto.

Dicha firma digital debe realizarse al amparo de y con los requerimientos de la Ley de certificados, firmas digitales y documentos electrónicos, número 8454, en donde se encuentra normado todo lo relativo a esta práctica. La firma digital también dependerá de la creación de un certificado digital emitido por la Autoridad Certificadora, donde contiene la información personal del signatario o suscriptor y que está registrada formalmente ante la Dirección de Gobernanza digital. Este certificado, de conformidad con el artículo número 11 de la Ley:

Artículo 11.-Alcance. Entiéndese por certificado digital el mecanismo electrónico o digital mediante el que se pueda garantizar, confirmar o validar técnicamente:

- a) La vinculación jurídica entre un documento, una firma digital y una persona.
- b) La integridad, autenticidad y no alteración en general del documento, así como la firma digital asociada.
- c) La autenticación o certificación del documento y la firma digital asociada, únicamente en el supuesto del ejercicio de potestades públicas certificadoras.
- d) Las demás que establezca esta Ley y su Reglamento.

Entonces se tiene que, a partir de la implementación de los certificados digitales y toda la seguridad que los caracteriza, la firma digital de una persona en un documento hace que exista una vinculación, autoría y reconocimiento por parte de los signatarios, justamente ese reconocimiento con la firma digital es el factor que se vino a modificar en el artículo 460 del Código de Comercio.

Con este nuevo requisito de firmar digitalmente la factura electrónica para que sea título ejecutivo, es importante recalcar que el documento tendrá doble firma digital, la primera, es realizada por el acreedor o emisor de la factura, en donde por medio del firmador del Ministerio de Hacienda se valida la emisión del documento como de su autoría.

La segunda, consiste en que el documento PDF que llega al correo electrónico señalado para recibir las facturas, deberá ser firmado digitalmente por el comprador-deudor, y devolvérsela al acreedor para su custodia en caso de incumplimiento. Justamente esta firma que realiza el comprador es la que los juzgadores deben verificar en la factura electrónica para que se pueda dotar del privilegio de ser título ejecutivo.

Esta situación que se acaba de describir nos plantea ciertas interrogantes que, como la de afrontar los retos si no se cuenta con la firma electrónica, si la tienen, pero no la saben usar, lidiar con las personas autorizadas para firmar, y si realmente los acreedores van a disponer de su tiempo para estar pendiente recibir todas las facturas electrónicas devueltas y firmadas digitalmente para su custodia.

El segundo requisito, pero que no es nuevo porque ya se encontraba en el texto del artículo anterior a la reforma, es en cuanto al timbre fiscal, solo que ahora presenta unas variaciones en cuanto a su pago y presentación en vista de los avances tecnológicos, y la

distribución de la estampilla física como era conocido comúnmente, migro a nuevas modalidades para su pago, situación que será abordada más adelante.

La evolución que llevó a la desmaterialización del timbre como estampilla física, también es producto de los avances tecnológicos que se han ido adaptando a las sociedades, al igual como se ha dado con el paso de la factura física a la factura electrónica.

Se dispone entonces en el artículo 460, que “el timbre fiscal correspondiente deberá agregarse a la copia impresa de la factura digital que se aportará a la demanda junto con el respaldo digital de la original”. Con esta redacción, de primera instancia, se considera contradictorio el hecho de recibir copias impresas, cuando lo que se pretende con la Ley es la Digitalización del Cobro Judicial, y más aun cuando la estampilla del timbre no existe, sino que ahora sería un entero bancario a favor del Gobierno, en donde se podría incluso, señalar el número de entero bancario o tasación para que en efecto se verifique el pago el timbre fiscal realizado.

En el sentido anterior, se entrevistó al señor Manuel Loría Corrales, Juez de Cobro Judicial, del Primer circuito de Alajuela, a quién al consultársele acerca de si ¿Estima que existe contradicción en vista que la Ley para la digitalización del Cobro Judicial prevé procesos de cobro totalmente digitales, pero aun así se indica en el artículo que admite copias en físico del timbre fiscal y las facturas? Para lo cual respondió:

Es una reforma muy reciente y existirá un tiempo de adaptación para que los usuarios gestionen demandas de manera cien por ciento digital a través de la plataforma de Gestión en Línea. No considero que exista contradicción, simplemente es una alternativa para no dejar obstáculos que impidan cumplir con el requisito de aportar

el timbre fiscal, la solución es muy simple, el entero del timbre que se compra en el Banco de Costa Rica puede ser escaneado y adjuntado con la demanda, porque si solo se presenta la demanda con la factura impresa, sería imposible verificar la veracidad de la firma ya que solo puede realizar la validación con un medio digital. También, se puede aportar un pantallazo, que se haga desde la plataforma del Banco de Costa Rica; imagen que puede ser adjuntada de manera digital. Lo que no se permite, es simplemente indicar el número de entero correspondiente al pago, porque se complica su verificación.

El señor Juez señala las posibilidades para presentar el timbre fiscal, nada más es necesario descartar la idea de solo indicar el número de entero en la demanda, como se haría, por ejemplo, con la presentación de escrituras por medio de Ventanilla Digital, mediante la cual, con una razón notarial indicando el número de entero bancario, es suficiente para que los registradores le den trámite e inscriban el documento.

El requisito del timbre fiscal es importante que sea cubierto, porque de lo contrario, le presentación de demanda se convertiría en ineficaz a falta de este, tal y como se señaló el Juzgado de Cobro Judicial del Primer Circuito de Alajuela, por resolución número 8452-2020 dictada a las siete horas y treinta y nueve minutos del trece de abril de dos mil veinte, resolvió: "...se declara ineficaz el documento base del presente proceso, por omitir cancelar el timbre fiscal respectivo, en consecuencia, se declara inadmisibile este proceso y se ordena archivar el expediente. Se resuelve sin especial condenatoria en costas". He aquí la importancia de cumplir con los requisitos a cabalidad.

Autorizados para recibir las facturas electrónicas

El artículo 460 del Código de Comercio cuando indica que la factura electrónica será título ejecutivo siempre y cuando cuente con la firma digital del comprador o su mandatario debidamente autorizado, expone otro elemento que debe ser analizado, en cuanto a la forma en que un tercero es autorizado para firmar las facturas en nombre de su mandante.

Como bien se señaló líneas atrás, donde se aborda que se debe indicar las partes que intervienen como una característica de la factura, se presenta que pueden ser estas personas físicas, personas morales a través de sus personeros y un tercero autorizado, por lo que es ahora importante determinar cómo debe ser esa persona autorizada y cómo puede el acreedor verificar que realmente es un mandatario debidamente facultado para recibir la factura.

Existen varias resoluciones que se dieron a la luz de la ya deroga Ley de Cobro Judicial, en donde se indica que el mandatario debe estar autorizado por escrito, razón suficiente para que los acreedores verifiquen esta autorización, de lo contrario, en caso de presentar el cobro ejecutivo de la factura, siendo esta rubricada por alguien que no haya sido facultado como tal, tendría como consecuencia que la factura deje de ser título ejecutivo, porque sería la misma situación de no contar con la esencia de la firma del deudor. En este sentido, se cita el siguiente voto del Tribunal Primero Civil:

No se pretende desconocer la definición doctrinaria de la factura ni el modelo ideológico que rige la citada normativa de cobro. El punto debatido lo resuelve, en forma imperativa, el ordinal 460 del Código de Comercio, disposición que no puede ser interpretada de manera distinta. **A la factura se le debe estampar la rúbrica del obligado o, en su defecto, la de persona autorizada por escrito.** El legislador, en

virtud de la agilidad del mercado y para facilitar las negociaciones con estos títulos, **permite que las facturas sean firmadas por terceras personas debidamente autorizadas por escrito. Con ello, se evita la presencia física del representante.**

La corporación apelante reconoce esa omisión legal, lo cual es suficiente para mantener lo resuelto porque no hay obligación ejecutable en esta vía.” Voto número 890-3C de las 08 horas del 19 de octubre de 2011. (El resaltado con negrita no corresponde al original)

Siendo así, significa que el tercero autorizado para firmar las facturas que se indica en el artículo, debe ser facultado por escrito, de manera que el acreedor-emisor pueda corroborar tales competencias. Se indica en la resolución, que con esta situación se evita que el representante tenga que estar físicamente en la presencia de la firma, porque bien es sabido, que, por lo general, también tiene otras ocupaciones que atender características de sus trabajos u ocupación de comerciantes.

Objetivo específico tercero: respecto a los nuevos retos y operabilidad de los requisitos que deben cumplir los comerciantes en materia de factura electrónica según los términos del artículo 460 del Código de Comercio reformado.

Como comerciantes se encuentran los acreedores-emisores y a los compradores-receptores, siendo estos quienes realizan las transacciones comerciales que dinamizan el comercio día tras día. Bien se han expuesto los nuevos requerimientos para que la factura electrónica sea considerada como título ejecutivo, situación a la cual estos comerciantes deben adaptarse si quieren que el documento electrónico goce de dicha ejecutividad. Ahora bien, es procedente abordar algunas consideraciones, como las respuestas de una de las entrevistas, realizadas al exjuez Eladio Sánchez Guerrero, que se detallan a continuación:

¿Cuál considera que es el impacto jurídico a partir de la reforma del artículo 460 del código de comercio mediante la Ley de Digitalización del Cobro Judicial?

El impacto más importante radica en que la factura, en su modalidad de factura electrónica, vuelve a ser título ejecutivo, llenando así el vacío que existió en cuanto a su cobro en la vía judicial. Esta situación les devuelve a los comerciantes mayor seguridad jurídica para lograr satisfacer el cobro de sus facturas de crédito que estaban siendo incobrables, nada más tienen que adaptarse al nuevo requerimiento de firmar la factura electrónica de manera digital.

La firma digital en el documento viene a presentarse como la solución definitiva al problema, no obstante, como refiere Sánchez, los comerciantes deberán adaptarse a tener que firmar la factura electrónica de manera digital, de lo contrario, entraríamos en la misma situación que dio origen a la problemática que ya fue ampliamente conocida.

¿Considera necesario o innecesario los requisitos que la ley le impone a la factura electrónica para otorgarle el carácter de título ejecutivo, especialmente, que la factura sea firmada de manera digital?

Es una cuestión de seguridad jurídica. Es importante identificar fehacientemente al deudor, y con los avances tecnológicos ahora se debe hacer por medios digitales. Considero que incluso, la firma digital tiene mayor solidez que la firma física, porque para su reproducción se debe contar con la tarjeta y la clave que únicamente el usuario sabe. Cumplir con los requisitos es indispensable si se quiere gozar del privilegio que otorga un título ejecutivo, por lo que considero que si es importante consumir cada uno de ellos para que al juzgador no le quede duda y proceda conforme a lo que la ley

indica para los procesos ejecutivos, que sería con la resolución intimatoria, el decreto de embargo, y la confirmación de la resolución en caso de oposición infundada.

El hecho de falsificar una firma manuscrita, en efecto, es más fácil que falsificar una firma digital, porque la autoría de esta se verifica a través de medios electrónicos que la validan como tal, y si existe alguna anomalía se tiene por invalida. Aquí lo que podría darse es que el signatario, comparta su clave y la tarjeta con un tercero para que la utilice en su nombre, pero se considera que esa situación sería reprochable porque son datos que no se deben compartir nunca y estaría el titular faltando al deber de cuidado.

¿Cuál sería el efecto jurídico derivado del incumplimiento de dichos requisitos en la factura electrónica?

Entraríamos en el tema de la patología negocial, ya que la validez puede ser cuestionada en caso de falta de alguno de los requisitos. Como consecuencia, tendría que ventilar el acreedor el cobro de la factura en otro proceso, donde primero el deudor reconozca la existencia de la factura, pero ya no contaría con lo expedito del proceso ejecutivo.

O bien, en el mismo orden de ideas, se tiene la postura de la exmagistrada Annabelle León Feoli, al referirse a la posibilidad de la confesión judicial para que el comprador reconozca la deuda y se convierta en ese momento en título ejecutivo. También, se podría accionar el nuevo título ejecutivo que nace de la LMCF, la certificación de CPA, para cobrar el saldo de la factura, pero la idea sería obviar estos otros procesos, ya que se pretende más bien evitarlos, porque al momento que la factura digital es firmada por el deudor, se puede presentar un proceso ejecutivo en caso de incumplimiento del pago.

Retos para los comerciantes:

Con respecto a los retos para los comerciantes, estos vienen básicamente a girar en torno a la utilización de la factura digital y todo lo que ello implica, además, en cuanto a estos retos, el exjuez Eladio Sánchez Guerrero expresó que,

Mantenerse bien asesorados es siempre vital para cualquier compañía o negocio, porque así nos enteramos de las modificaciones a las leyes para lograr cumplir con los cambios que de ellas emanen, por eso, ahora el principal reto que tienen los comerciantes consiste en estar pendientes de recibir la factura electrónica firmada digitalmente por el deudor o por un mandatario, autorizado este por escrito. Lo que también implica un reto para los deudores, en caso de no contar con la firma digital, de solicitarla ante las entidades correspondientes y aprender a utilizarla. El acreedor puede hacer presión en no vender más a crédito si no cuenta con la firma digital. En internet existen muchos manuales donde guían al usuario para realizar la firma digital. Y si realmente se encuentra el representante o dueño en negativa de obtener la firma digital, como remedio, que autorice a algún colaborador que si cuente con la firma para recibir las facturas. En este sentido, un reto importante para el deudor es verificar que realmente la persona que firma si esté autorizada y hasta incluso, podría pedir copia de la autorización.

Siendo así, de la respuesta anterior se puede analizar que: primero, los comerciantes, en especial, los compradores-deudores, deben obligatoriamente contar con firma digital, para que el acreedor le venda a crédito con mayor seguridad jurídica al poder custodiar el documento firmado digitalmente y cumplir así con este requisito en un eventual cobro ejecutivo en caso de incumplimiento.

Es importante señalar que le corresponderá al acreedor ser la parte que presiona para que el documento sea firmando digitalmente por el deudor, ya que esta es la firma que se necesita. La firma del acreedor que valida el documento se realiza a través de la llave criptográfica que se genera para los obligados tributarios y para los representantes legales en el ATV del Ministerio de Hacienda, y a su vez, el documento que le llega al deudor cumple con todos los requisitos de la factura electrónica indicados con anterioridad.

Segundo; en cuanto al mandatario autorizado por escrito para recibir y firmar las facturas electrónicas, es importante que al acreedor realmente verifique que el signatario se encuentre facultado para tal efecto, solicitar ver el documento de la autorización, corroborar que sea la misma persona autorizada la que firma y hasta incluso, requerir copia de la autorización, sería una tarea que le puede ayudar a reconocer la deuda por parte del deudor en caso de elevarlo al cobro judicial.

Otra opción sería que, cuando el comprador solicite la apertura de una línea de crédito a los vendedores, en este contrato o formulario, uno de los requisitos sea que el comprador designe quien o quienes serán los autorizados para recibir las facturas y firmarlas en nombre del representante o dueño del negocio que no se encuentra físicamente.

Por parte del deudor, en este mismo sentido del autorizado, debe existir una buena coordinación entre él y el jefe, los dueños u otros representantes, para no recibir por error o firmar facturas que no necesiten, de origen desconocido o que simplemente sean de productos o servicios que no hayan solicitado. Por esta razón, debe existir una comunicación asertiva efectiva entre ellos, con la finalidad de no comprometer los intereses del comprador.

En tercer lugar, los compradores que deseen líneas de crédito y que no cuenten con firma digital, pueden ser persuadidos con que no se les abrirá el crédito, por cuanto al no poder obtener la firma de manera digital en la factura electrónica, no podrían gozar de los beneficios de un proceso más expedito en caso de tener que acudir a la vía judicial para asegurarse su pago. Este reto también incentivaría a los comerciantes a la obtención de la firma digital para que el comercio vaya adaptándose a la realidad tecnológica de los nuevos días. ¿Pero qué pasa si no sabe cómo usar la firma digital? Existen herramientas audiovisuales o guías que explican paso a paso el procedimiento para firmar un documento digitalmente.

Modificación en las plataformas de facturación para recibir el documento PDF firmado digitalmente.

En aras de hacer que la recuperación de la factura electrónica firmada digitalmente sea un procedimiento más ameno, se le ha consultado también a compañías de facturación electrónica y a un despacho contable acerca de si ¿consideraban importante crear una herramienta mediante la cual se puedan capturar las firmas electrónicas en los documentos PDF a través de las plataformas de facturación? obteniendo los siguientes resultados.

Por su parte, el exjuez Eladio Sánchez Guerrero, manifestó que,

Sería una herramienta sumamente útil, ya que evitaría que el acreedor tenga que estar pendiente de si el deudor le devuelve el documento firmado. También considero que sería más ordenado que en la misma plataforma de facturación se reciban las facturas firmadas por el deudor, pero la operatividad y funcionamiento se tendría que hacer de la mano con las compañías que brinden servicios de facturación electrónica y la administración tributaria.

El contador Walter Gómez Bustos, señaló que,

Como propuesta, esta opción sería la idónea, recordemos que todos esos documentos están encriptados, si se da incluso en la recepción, quien la hace es el representante legal, pero no con firma digital, sino solo una llave criptográfica. Por eso tiene que generarse alguna otra alternativa porque ningún sistema de facturación electrónica pide la firma digital.

Pero la tónica por parte de las empresas que brindan servicios de facturación electrónica, resulto en que no tienen una posición anuente a realizar este cambio, o incluso, no estaban enteradas del nuevo requisito de la firma digital en las facturas electrónicas. Como resultados de la misma pregunta se obtuvieron las siguientes respuestas:

Fiorella Navarro Brenes, representante de Globalex, expresó que,

Al menos en la compañía que represento, no se tiene pensado hacer una variación a la plataforma en ese sentido, ya que, es responsabilidad del acreedor procurar que el comprador le reenvíe la factura electrónica firmada digitalmente al correo electrónico o por cualquier otro canal de transferencia, por lo tanto, de momento no se tiene pensado hacer ningún cambio en la plataforma a menos que tributación así lo solicite.

La representante de Finanzas Pro, Catalina Barboza, manifestó que,

Yo entiendo perfectamente que la firma electrónica sea utilizada para que pueda hacer valido un documento de cobro, pero no me parece claro que se pueda obtener la firma digital del deudor a través de un programa o plataforma, ya que al menos en esta compañía, no existe un procedimiento de capturas de firmas digitales.

A excepción de la compañía Cyber Fuel, quienes, a través de Miguel Paz, indicaron que,

Nuestra compañía siempre se ha mantenido en la vanguardia con el tema de la facturación electrónica, de hecho, la plataforma que utilizamos es de las más robustas y sólidas del país, y tengo entendido que si se puede activar una función para firmar dentro de ella las facturas electrónicas y que sea devueltas al acreedor. Pero todo dependerá de las necesidades de los usuarios, pero más importante aún, de la Dirección General de Tributación, ya que es la entidad que debe emitir las condiciones para la activación de dicha función.

Siendo estos últimos, quienes mostraron interés en implementar una herramienta para la firma de las facturas electrónicas dentro de la plataforma de facturación, sin embargo, queda claro, que esos cambios son muy costosos y dependerá de demanda y solicitud de los usuarios su modificación.

Lo que se busca con esta herramienta, es que, a como se expide la factura digital con una llave criptográfica que valida el documento, este mismo pueda ser firmada digitalmente por el deudor dentro de la plataforma de facturación, evitando así gestionar la firma y devolución del documento por aparte.

Validez de la llave criptográfica contra la firma digital

La llave criptográfica es el método que utiliza el Ministerio de Hacienda para dar validez a los documentos electrónicos que se generan por parte de los obligados tributarios. Se pensaría entonces, que, en caso de modificar las plataformas de facturación, sea a través de una firma con llave criptográfica que se le regrese al acreedor, entiendo esto como el

consentimiento digital, sin embargo, habría que analizar la validez legal de la llave criptográfica, para que sea válida en un documento de cobro. En primera instancia, se encuentra que la llave criptográfica del ministerio de Hacienda:

Es un método de seguridad que garantiza la integridad, autenticidad y autoría de los comprobantes electrónicos. Su validez es únicamente para fines Tributarios, a diferencia de la Firma Digital y Sello Electrónico que emite el Banco Central de Costa Rica, que además tienen validez para fines judiciales.

En este sentido, Catalina Barboza de Finanzas Pro, señala que,

Normalmente en tributación, la llave criptográfica es la que hace el papel de firma digital, en el sentido que, valida el documento, de hecho, se debe usar firma digital o llave criptográfica. Se debe incluir un método de seguridad en la plataforma del ministerio de hacienda sobre todo documento para garantizar la integridad de este, solamente se permite el uso de un mecanismo de seguridad a la vez, no obstante, si el obligado tributario por su giro comercial debe pasarse de un método de seguridad a otro puede hacerlo, el formato para los documentos electrónicos es único.

Además, otra idea importante en este sentido es la que expone el señor Walter Gómez, de WCC consultores, quien indica que,

Cuando se habla de facturas y documentos electrónicos, la llave criptográfica va a funcionar únicamente para el representante legal, para un autorizado no funciona, porque a nivel de hacienda dice que la llave criptográfica se saca con el ATV del representante, un tercero autorizado no podría firmar con esa llave criptográfica. Los

autorizados lo están solo para ciertas funciones dentro de la plataforma. Por eso hay que analizar la posibilidad de crear una llave criptográfica para recepción de facturas, y asignarle validez legal.

Pese a que esta podría ser una solución aceptable, como resultado de la investigación se desprende que no sería posible que se equipare la firma digital con la llave criptográfica, puesto que, además de quedar claro que la definición que se desprende del Ministerio de Hacienda de la Llave criptográfica, donde queda claro que esta será únicamente para fines tributarios, mediante la Resolución. N°2018006290, de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, se confirma dichas atribuciones, señalando que,

Por otra parte, no es cierta la afirmación de la recurrente de que se deba "...entregar a terceros, información personal y privada de la firma digital, tales como son el pin y la contraseña otorgados por el Banco Central, con el riesgo que esto supone...", por cuanto la firma digital no es la única opción con la que cuenta la recurrente para utilizar el facturador gratuito brindado por la Dirección General de Tributación, existe otro método: la Llave criptográfica del Ministerio de Hacienda. La llave criptográfica es un método de seguridad que garantiza la integridad, autenticidad y autoría de los comprobantes electrónicos. Su validez es únicamente para fines tributarios, a diferencia de la Firma Digital y el Sello Electrónico que emite el Banco Central de Costa Rica, que además tienen validez para fines judiciales, financieros, personales, etc.

Siendo así, si se contemplara que firmar el documento mediante llave criptográfica dentro de la plataforma de facturación, se debe valorar que sea equiparada con la firma

digital, es decir, que se le asigne importancia legal y que no sea solo para fines tributarios, de lo contrario, se presentaría la misma situación acaecida hasta antes de la reforma del artículo 460 del C.com, y no se cumpliría con el requisito de una firma digital válida.

Procesos de cobro judicial cien por ciento digitales

Ahora bien, a sabiendas que la factura electrónica tiene como requisito que sea firmada digitalmente y que un entero de timbre fiscal se puede adjuntar a la demanda de cobro como una captura de pantalla, sin necesidad de imprimirse, y con la alternativa de la utilización de la plataforma de Gestión en línea del Poder Judicial, se generan todas las condiciones para que realmente el cobro judicial se de a la luz de la digitalización en un cien por ciento del cobro judicial, en donde deja de ser necesaria la impresión de documentos físicos, ya que con la firma digital se pueden presentar las demandas desde una computadora. En este sentido, se le preguntó a los expertos acerca de ¿Cuál es su expectativa en cuanto que, a partir de la digitalización del cobro judicial, las demandas sean presentadas totalmente digitales por medio del sistema de gestión en línea? y se obtuvo las siguientes respuestas:

Por parte del licenciado Eladio Sánchez:

La expectativa es alta, al menos en mi Bufete, tratamos de presentar la mayoría de los casos por medio del sistema de Gestión en Línea, ya que es más rápido, se reducen costos y automáticamente se le asigna el número de expediente a la demanda. Considero que esta plataforma es una herramienta de mucha utilidad, sin embargo, se le debe dar mayor difusión para que se incremente su uso.

Por parte de la Doctora Annabelle León:

El expediente digital es una gran alternativa ya que permite presentar demandas, subir escritos, recibir notificaciones, entonces considero que así seguirá siendo y en algún momento todo lo que se presente en el proceso será digital.

Entonces, con la posibilidad de incorporar una factura electrónica firmada digitalmente para su cobro en una plataforma digital, se abre la puerta para que los procesos cobratorios sean cien por ciento digitales, sin necesidad de papelería impresa. Esta situación agiliza aún más el proceso ejecutivo ya que se evita tener que realizar la visita a recepción de documentos en los Tribunales, además, se pueden presentar demandas y enviar escritos desde cualquier parte del país, agilizando también los litigios.

Cobro y pago de timbre fiscal de manera digital

Como bien se abordó en el mapa conceptual, el timbre fiscal constituye un sello que se le asigna un valor como pago al fisco. Tradicionalmente el uso de estos sellos o estampillas han representado un ingreso para las arcas del Estado y se han utilizado como requisito para validez de ciertos documentos.

En artículo 460 del Código de Comercio, se instituye la obligación del pago de timbre fiscal como requisito para que la factura sea título ejecutivo, en este sentido, el segundo párrafo del artículo reza que: *“En caso de constar en documento físico deberá agregarse, además, el timbre fiscal en el acto de presentarla al cobro judicial. El valor del timbre será el que correspondería a un pagaré y se cargará al deudor como gastos de cobro”*.

Del párrafo supra citado, se pueden destacar dos situaciones de importante análisis, la primera radica en el desfase que evidencia la norma con la realidad y el proceso ejecutivo de la factura electrónica para su cobro, debido a que los comprobantes en la actualidad son

documentos electrónicos en formato PDF y XML, por lo que ya no pueden constar en documento físico para que les sea agregado el timbre fiscal, para lo efectos del proceso ejecutivo.

La segunda situación consiste en que el mismo párrafo fija cual será el monto que se debe cancelar para cumplir con el requisito del aporte del timbre fiscal, siendo este el mismo valor que corresponde a un pagaré. Lo que entonces nos lleva a determinar cuál es el valor del importe correspondiente, y para dar respuesta a esta cuestión, se debe tomar como base el Código Fiscal, específicamente el artículo 273, el cual expresa que: *“En la aplicación del impuesto de timbre se observarán las reglas y salvedades siguientes: 12) Los vales o pagarés satisfarán el impuesto, a razón de cinco céntimos por cada diez colones o fracción sobre el monto de la obligación principal. El mínimo que se pagará será de diez colones (¢10,00) de timbre.”* Es decir, en aplicación de las reglas del pagaré, según el Código Fiscal, a la factura electrónica como título ejecutivo, se le deben aportar 5 céntimos por cada diez colones, o bien, el equivalente a 5 colones por cada mil, lo que a su vez equivaldría a 5 mil colones por cada millón.

Ahora bien, en vista de las adaptaciones producto de la revolución tecnológica, el método para pagar el timbre fiscal cambió por completo, ya que, desde enero del año 2016, se autorizó el cobro electrónico como único medio para recaudar este tributo, sin embargo, el proceso para lograr tal cambio dio inicio cuatro años atrás, con el Decreto Ejecutivo N°37054-H del 24 de febrero de 2012, el cual Autoriza al Banco Central de Costa Rica para utilizar sistemas de cobro digitales del timbre fiscal. El artículo primero de dicho decreto establece que,

Se autoriza al Banco Central de Costa Rica para que establezca el cobro del Timbre Fiscal por sistemas digitales que inmaterializan los timbres o estampillas, como una medida opcional para los administrados, sin perjuicio de que se continúe ejecutando el cobro por los sistemas tradicionales.

Posteriormente el Decreto Ejecutivo N°39529-H del 13 de enero de 2016, arraiga el cobro electrónico de timbres fiscales como único medio para su recaudación: *“Artículo 1.- Consólidese el cobro electrónico de Timbres Fiscales como único medio para la recaudación de este tributo. Y, el artículo tercero del mismo decreto establece que: “El pago del Timbre Fiscal será por su valor establecido por cada ley para el trámite respectivo, a partir de la publicación del presente Decreto”.*

El Decreto Ejecutivo No. 39529-H del 13 de enero del 2016, explica dentro de los considerandos la razones por la cuales, desde diciembre del 2016, no se expedirían más estampillas físicas de timbre fiscal, en ese sentido, es de importancia destacar los siguientes:

Que mediante Decreto 37054-H del 24 de febrero del 2012 se autoriza al Banco Central de Costa Rica para que establezca el cobro del timbre fiscal por sistemas digitales, que inmaterializan los timbres o estampillas.

Que, ante la necesidad de simplificar el trámite al usuario sin desproteger la seguridad jurídica y el deber de realizar el pago respectivo por parte del administrado, la Dirección General de Tributación y la Tesorería Nacional han ideado mecanismos alternativos de pago que garanticen de una forma eficiente y eficaz el pago sin el uso de especies físicas, verbigracia mediante Enteros de Gobierno.

Que se hace necesario destacar que la recaudación del timbre fiscal representa un promedio de ¢5.000 millones anuales de recaudación, de los cuales un 85% se recauda a nivel bancario por medio de enteros, principalmente en los trámites en Registro Nacional; quedando únicamente 15% recaudado por medio de especie física para trámites menores, con lo cual el beneficio sería hacia el usuario si se habilitan nuevos canales para el pago de estos timbres por medios digitales o bien la dispensa de los mismos, sin impacto a las finanzas públicas.

Actualmente, el pago del timbre fiscal se puede realizar en el Banco de Costa Rica, a través de la plataforma de cuenta personal en la página www.bancobcr.com. Se debe realizar el cálculo y posteriormente el pago del entero. El monto se debita de la cuenta o tarjeta de crédito que el cliente elija. Cabe destacar que el código con que se identifica el timbre fiscal para su compra es el 005. Si el usuario no tiene cuenta activa en el BCR, deberá acudir a las ventanillas de la entidad y comprar el timbre, siendo lo procedente indicar mediante escrito el número de entero para su verificación, y en adición, se debe hacer constar el debido pago para que los jueces lo tomen en cuenta y se cumpla este requisito para la factura electrónica como título ejecutivo.

En otro orden de ideas, y tomando en cuenta lo analizado anteriormente, el aporte digital del entero bancario que corresponde al valor que se debe pagar como requisito para que la factura electrónica no pierda ejecutividad, es menester, en sentido contrario, abordar la consecuencia de no pagar dicho rubro.

En el auto número 2020011258 de las trece horas y veinticinco minutos del veintiuno de mayo de dos mil veinte, el Juzgado de Cobro del Primer Circuito Judicial de

Alajuela dispuso lo siguiente: "Tal como lo solicita la parte actora en escrito de fecha 22 de abril del año 2020, y revisado el presente asunto y en vista que la parte actora no cumplió con la prevención dictada en la resolución de las doce horas y seis minutos del veintiocho de noviembre de dos mil diecinueve, dentro del plazo concedido, en relación al pago del timbre fiscal, más la multa, correspondientes al documento base presentado, el cual resulta esencial para tramitar un proceso monitorio dinerario (Art. 111 del Código Procesal Civil). Según dispone el artículo 286 del Código Fiscal, no se admitirá ni se recibirá en las oficinas públicas ningún documento que, debiendo haber pagado timbre, sea presentado sin él en todo o en parte. El documento en que no se haya satisfecho ese impuesto del todo, o que no esté completo, o no haya sido cancelado conforme a las reglas del artículo 285, será inútil e ineficaz para apoyar en él acción o derecho alguno, mientras no se pague la multa que se dirá, y los tribunales y funcionarios de la Administración Pública lo declararán así de oficio. Sin embargo, tales documentos surtirán efecto legal, si el interesado agrega los timbres en cantidad de diez veces la que correspondía, cuando nada se hubiere pagado o estuvieren los timbres sin cancelar o mal cancelados; y diez veces la cantidad que hubiere dejado de pagarse si el timbre estuviere incompleto. Así las cosas, se declara ineficaz el documento base del presente proceso, por omitir cancelar el timbre fiscal respectivo, en consecuencia, se declara inadmisibile este proceso y se ordena archivar el expediente. Se resuelve sin especial condenatoria en costas (...)"

En síntesis, si no se paga y agrega el importe correspondiente al timbre fiscal, los juzgadores harán la prevención con plazo perentorio para que sea aportado dicho rubro, y si el pago no es horado, con base en el artículo 286 del Código Fiscal, la gestión no debe ser

atendida. Esta situación traería como consecuencia inevitable declarar inadmisibile el proceso y archivar el expediente. Razón por la cual es importante tomar en cuenta cada requisito que establece la ley, ya que, por diminuto que parezca, podría acarrear consecuencias irreparables para el reclamo de una obligación.

Tratamiento actual de la factura electrónica como título ejecutivo en los juzgados de cobro

En la actualidad, existen en Costa Rica juzgados de cobro a lo largo y ancho del territorio nacional. La circular N°161-2018, denominada: Actualización de Competencias Territoriales en el Sistema de Información Georreferencial del Poder Judicial (SIG)” por la entrada en vigor de la Ley 9342 (Nuevo Código Procesal Civil), reorganizó los juzgados de cobros ya existentes e instruyó la creación de nuevos. En dicha circular se destaca que,

Al aprobarse la Ley 9342 "Código Procesal Civil" la cual rige a partir del 8 de octubre 2018, se representan una serie de modificaciones a nivel de las oficinas judiciales, en cuanto a las competencias territoriales y materiales; además, reformas a la Ley Orgánica del Poder Judicial aprobadas a los artículos 54, 55, 56, 95, 95 bis, 105 Ley Orgánica del Poder Judicial, que establecen las nuevas competencias de las Salas de la Corte Suprema de Justicia, la creación de Tribunales Colegiados de Primera Instancia Civil y las nuevas competencias de los Juzgados Civiles. Creación de Tribunales y Juzgados. (CIRCULAR N°161-2018)

Con las mencionadas modificaciones, los juzgados de cobro ya existentes, más los nuevos, suman un total de diecinueve despachos donde pueden ser ventilados los procesos monitorios, de conformidad con el Artículo 110.1 del Código Procesal Civil, “*Mediante el proceso monitorio se dilucidarán las siguientes pretensiones: 1. El cobro de obligaciones*

dinerarias líquidas y exigibles, fundadas en documentos públicos o privados, con fuerza ejecutiva o sin ella.”. En este caso, se dilucidarán los cobros de la factura electrónica como título ejecutivo, siempre y cuando cumplan estos con las formalidades que establece el artículo 460 del Código de Comercio. Cabe destacar que, en la actualidad, si la factura no cumple con los requisitos para ser título ejecutivo, el tratamiento procesal que se le da es a través del proceso sumario, pero ese tema es una limitación en la presente investigación ya que no será abordado.

A continuación, se presenta una tabla con los juzgados que han conocido y dado traslado a procesos donde se pretende cobrar una factura electrónica como título ejecutivo:

NOMBRE DEL DESPACHO	SÍ HA CONOCIDO	NO HA CONOCIDO
Juzgado 1ero de Cobro I Circuito Judicial de San José	X	
Juzgado 2ndo de Cobro I Circuito Judicial de San José	X	
Juzgado 3ero de Cobro I Circuito Judicial de San José	X	
Juzgado de Cobro II Circuito Judicial de San José, Sección 1	X	
Juzgado de Cobro II Circuito Judicial de San José, Sección 2	X	
Juzgado de Cobro II Circuito Judicial de San José, Sección 3	X	
Juzgado de Cobro del I Circuito Judicial de Alajuela	X	
Juzgado de Cobro del II Circuito Judicial de Alajuela (San Carlos)		X
Juzgado de Cobro del III Circuito Judicial de Alajuela (San Ramon)	X	
Juzgado de Cobro de Grecia	X	
Juzgado de Cobro de Cartago	X	
Juzgado de Cobro de Heredia	X	
Juzgado de Cobro de Puntarenas		X
Juzgado de Cobro del I Circuito Judicial de Guanacaste (Liberia)		X

Juzgado de Cobro del II Circuito Judicial de Guanacaste (Santa Cruz)	X	
Juzgado de Cobro del I Circuito Judicial de la Zona Atlántica		X
Juzgado de Cobro de Pococí (Guápiles)		X
Juzgado de Cobro del I Circuito Judicial de la Zona Sur (Pérez Zeledón)		X
Juzgado de Cobro de Golfito		X

Fuente: Elaboración propia, con base en la información brindada por cada despacho.

Como bien se puede observar, en la mayoría de los juzgados de cobro, se han apersonado los acreedores a accionar el proceso ejecutivo de la factura electrónica, sin embargo, no ha sido en todos los juzgados existentes que han conocido sobre el tema que aquí nos atañe.

Los resultados de la anterior tabla, de forma porcentual, se pueden interpretar de la siguiente manera: el 63,2% de los juzgados de cobro del país, han tramitado procesos ejecutivos con la factura electrónica como título base, mientras que el 36,8% de los juzgado de cobro, no han tramitado ni recibido donde se pretendan cobrar facturas electrónicas como título ejecutivo.

Otro dato importante que se puede destacar de la tabla elaborada consiste en que la totalidad del 36,8%, correspondiente a los juzgados de cobro que no han conocido obligaciones con factura electrónica como título ejecutivo, se encuentran fuera de la denominada Gran Área Metropolitana, es decir, son juzgados que se encuentran en las zonas de Golfito, Pérez Zeledón, Guápiles, Limón, Liberia, Puntarenas y San Carlos.

Mientras que, la mayoría de los procesos son presentados en los despachos del Gran Área Metropolitana, exceptuando los juzgados de cobro de Santa Cruz y San Ramon, los cuales no forman parte de la GAM, pero si han conocido de cobros de facturas electrónicas

como títulos ejecutivos. Sin embargo, a pesar de que se logró obtener la información antes enlistada por parte de los juzgados de cobro, no se pudo obtener afirmación de la cantidad exacta de procesos de este tipo que han conocido, ya que en su mayoría refirieron que son numerosos los procesos de cobro de todo tipo que tienen que resolver y que no precisan el número de cuantos han conocido donde se utiliza la factura electrónica como título base para el cobro ejecutivo.

CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones:

En el presente capítulo corresponde manifestar las consideraciones finales en torno a la elaboración de la investigación con base en la información recabada, las fuentes consultadas y la experiencia obtenida a lo largo de este proceso tan enriquecedor para adquirir conocimiento. Concluir es un acto donde converge toda la información de la investigación, pero emprendida de manera personal, enfatizando siempre en lo estudiado.

Con los motivos que llevaron a la realización de la presente investigación, abordados en el primer capítulo, es importante siempre tener en cuenta que el factor tecnológico en un mundo globalizado llegó para simplificar las acciones diarias de las personas, pero que existe una necesidad rotunda de adaptarse a cada variación para no quedar obsoletos. Es así como se confirma que el derecho es un instrumento cambiante que renace y se adapta a las necesidades de las sociedades, ya que la razón de este es regular los comportamientos humanos para que puedan coexistir todos en armonía.

En definitiva, la tecnología reta a cada individuo que guste disfrutar de sus beneficios. Y es un elemento que no se detiene, ya que evoluciona siempre y se expande para mejorar la versión anterior, por eso se debe estar consciente de esta situación y crear leyes con visiones futuristas y en concordancia con la mayoría de cuerpos normativos para que no sucedan problemáticas como la aquí acontecida, que en síntesis, fue por la evolución tecnológica de la que se viene hablando y la necesidad de migrar de la factura física a la factura electrónica para mejorar el recaudo tributario y luchar contra la evasión fiscal, no se tomaron en cuenta

todos los aspectos, como fue el hecho de que una factura electrónica no se podría firmar físicamente porque se desnaturalizaría su esencia, incumpliendo con el artículo 460 del C.com, lo que tuvo como consecuencia que se le restara de ejecutividad a la electrónica dejando a los comerciantes y usuarios sin la posibilidad de ventilar su derecho por la vía ejecutiva.

El cambio genera más cambio, y por el anterior motivo, surge la necesidad de que los legisladores realicen una reforma al artículo 460 del Código de Comercio a través de la Ley para la Digitalización del Cobro Judicial y así agregarle el elemento electrónico de la firma digital y devolverle a la factura el privilegio de ser título ejecutivo, lo cual a su vez se ratificó con la ley para confirmar el carácter de título ejecutivo a la factura electrónica y constituir la en valor negociable, reformando la misma el artículo 460 bis .

De primera mano se podría pensar que la línea de análisis fue muy delgada en cuanto a la exigencia de la firma para cumplir con el artículo, ya que antes de la reforma solo hacía mención a la necesidad una firma por parte del comprador o un autorizado, por jurisprudencia se obtiene que la firma debe ser física, pero no por exigencia del artículo, de manera que perfectamente, la firma se podría interpretar en su sentido amplio y respetando sus variaciones, es decir, de manera física y ahora de manera digital. Sería como pensar en el término color; es una palabra general, que implica una gama casi infinita de posibilidades de colores, igual se pudo haber hecho con término de firma, de manera que se abordara como un concepto general que incluyera sus variaciones de física y digital. Que lo importante era que en efecto hubiera una firma.

No obstante, a lo largo de esta investigación, la visión anterior que tenía al respecto de la firma, cambió por completo y por una razón muy sencilla, la cual consiste en asegurar la autenticidad de la firma y la manera en que esta se pueda verificar en la factura para identificar al elemento subjetivo. Ya que, si se procedía conforme al pensamiento anterior, existirían otras firmas que no se podrían verificar para darle autoría a la rúbrica, como por ejemplo una firma holográfica.

La importancia de verificar una firma en la factura consiste es que por medio de esta se consiente la deuda, situación que, a nivel procesal, se evitaría hacer el reconocimiento de la deuda porque con la firma verificada del deudor así se asume y se pasa directamente a que los jueces puedan proceder con la celeridad que caracteriza a los procesos ejecutivos, dictando de entrada una resolución intimatoria, embargos y la confirmación de resolución en caso de que se presente oposición infundada, o más bien, no haya oposición dentro del plazo determinado. Cabe resaltar que este proceso ejecutivo es tan privilegiado que incluso restringe y limita la oposición, ya que esta solo se puede hacer por falta de exigibilidad, falsedad del título, prescripción o por pago de la deuda.

Además, de pensar que el término firma se podía entender en un sentido general, abarcando tanto la firma física como la digital, también era objeto de mis pensamientos que la factura electrónica que llegaba al correo en formato PDF, se podía imprimir y firmar físicamente, cumpliendo así con lo que disponía el artículo, sin embargo, ahora queda claro que una factura electrónica no se pueden imprimir porque pierde por completo su validez, y fue ahí donde surgió la necesidad de incorporar el termino de firma digital en el artículo.

También, el hecho de que ahora no se permiten firmas físicas en una factura, porque por obligación esta debe ser electrónica y es contra su naturaleza firmarla físicamente, se puede justificar con que se pretende dinamizar los despachos judiciales de cobro por medio de procesos cien por ciento digitales que reduzcan los costos y aumente la celeridad de resolución. Esto de la mano de la plataforma de Gestión en Línea, la cual considero es una herramienta de mucha utilidad que dinamiza todo el aparato judicial, porque solo el hecho de consultar un expediente de manera electrónica sin la necesidad de visitar el respectivo despacho es una ventaja para todas las partes.

Otra enseñanza importante a raíz de la presente investigación consiste en que siempre es fundamental cumplir con los todos los requisitos estipulados por la normativa, a pesar de que parezcan formalismos excesivos, porque de ello depende el curso efectivo del proceso.

Además, que en caso de no poder ventilar un proceso específico por falta de requisitos, como sería un proceso ejecutivo, existen otras posibilidades que se pueden operar para satisfacer y honrar el cobro de lo adeudado, claro, no con los mismos beneficios, pero al final lo que importa es el retorno de lo debido. Y esta característica de una pluralidad en los procesos judiciales que nos presentan distintas alternativas para lograr el cobro de las deudas, se convierte en un factor importante del principio de seguridad jurídica.

La obligación de la firma digital en la factura electrónica para que sea considerada título ejecutivo, viene a fijar precedentes para los demás títulos ejecutivos o incluso títulos valores, los cuales poco a poco, conforme al avance tecnológico y las necesidad de que tanto se ha hablado, se van a ir desmaterializando para nacer con sus mismas atribuciones y funciones pero de manera digital, y ahí, serán otras posibilidades que deberán ser exploradas

en cuanto a sus validez, las nuevas leyes que los regulen y principalmente, migrar a un endoso digital o a su equivalente.

El derecho debe ir siempre de la mano con los avances tecnológicos, y la firma digital es la clave para darle autoría y reconocimiento a documentos electrónicos, y considero que a nivel país se han dado avances destacables, para dinamizar los tramites diarios y que se sustentan por medios digitales, todos con firma digital.

Como ejemplo de lo anterior, tenemos el sistema Gestión en línea del Poder Judicial, y en Registro Nacional existe la Ventanilla digital para todos los tramites de inscripciones, entro otros. Todos con la intención de descongestionar filas y en aras de un gobierno digital y efectivo donde no haya exceso de tramitología para una simple solicitud.

En síntesis, las implicaciones jurídicas de las reformas de los artículos objeto de este estudio, se pueden ventilar a través de dos vertientes que no se excluyen entre si, la primera consiste en la adaptación obligatoria de la firma digital como el único medio de consentimiento para que la factura electrónica sea considerada como título ejecutivo y así ser objeto de las bondades de este proceso.

Y la segunda, la adaptación del uso del timbre fiscal de manera digital, el cual, al no horrarse su pago al momento de la presentación del proceso ejecutivo, como se analizó líneas atrás, los jueces realizarán una prevención para que se cumpla el pago junto con la multa respectiva, pero si no se cumple, el titulo sería invalida para el proceso.

Por casos suscitados como el del párrafo anterior, radica la importancia de cumplir a cabalidad con todos los requisitos de validez que la ley establezca, de lo contrario, no se

estaría ejecutando el derecho manera efectiva, desprestigiando así, eones de evolución histórica.

Recomendaciones:

Una vez concluida la presente investigación, cabe abordar las recomendaciones para la posible solución de los problemas aquí planteados. Aunque con la reforma al artículo 460 del Código de Comercio, se le vuelve a dotar del carácter ejecutivo a la factura electrónica, aún existen muchas aristas que deben ser analizadas en cuanto a la operabilidad de la firma digital por parte del deudor.

Como recomendación para las autoridades que emiten la firma digital, se les insta a que el proceso de solicitud de la firma sea más amigable, puesto que, por experiencia de una persona muy allegada, quién sufrió los embates de no saber cómo utilizar una computadora y tampoco de no tener asistencia física para tal fin por ser un trámite personalísimo, pasó momentos de mucha incertidumbre a la hora de llenar los requisitos de los datos en la computadora al momento de la solicitud.

Es importante tener siempre en cuenta que, por el hecho de ser comerciantes, no se debe asumir que son personas con estudios y con conocimientos informáticos y que van a saber cómo manipular una computadora. Se entiende que el trámite es meramente personal por cuestión de seguridad, pero la asistencia física de un funcionario, con principios éticos y de confidencialidad, podría brindar una mejor experiencia a todas aquellas personas que aun requieran solicitar la firma digital y que no lo han hecho por no comprender lo que están haciendo o están a punto de hacer. Generalmente son adultos mayores, comerciantes ya

consolidados que no confían mucho en la tecnología, quienes se han visto en estas situaciones engorrosas.

Se debe incentivar que la mayoría de la población cuente con firma digital, esto en vista de la necesidad de cumplir con la visión de un gobierno digital que a través de la tecnología se simplifique tramites y funciones. Descongestionando así tramites gubernamentales, judiciales y hasta incluso personales.

En cuanto a la firma digital en la factura electrónica como requisito para que sea título ejecutivo, se recomienda a la Administración Tributaria implementar y autorizar el uso de una herramienta, para que a través de las plataformas de facturación, se le pueda regresar el PDF firmado al acreedor para cumplir con tal efecto, esto con el propósito de incentivar el retorno de la factura firmada digitalmente y restarle al acreedor el hecho de tener que estar pendiente de si le devuelven la factura firmada o no a su correo electrónico.

A los diputados de la Asamblea Legislativa, se les insta a legislar con armonía entre las leyes existentes para que las nuevas no desacrediten las anteriores, o bien, con una visión más integral y des apresurada, donde se exploren todas las aristas y consecuencia emanadas de una nueva ley. Además, legislar con una visión futurista, siempre tomando en cuenta el factor digital o electrónico y todos los beneficios que de ellos se podrían obtener.

Con respecto a los comerciantes, se les insta a mantenerse bien asesorados, porque aún existe desconocimiento en cuanto al requisito de solicitarle al deudor la firma digital en la factura electrónica para que pueda ser cobrada como título ejecutivo en caso de incumplimiento, ya que, en la práctica, generalmente imprimen la factura digital y esa es la

que firman, sin tomar en cuenta que están desacreditando el documento para efectos cobratorio del proceso ejecutivo.

Referencias:

ARTAVIA, SERGIO. (2018). Proceso Monitorio de Cobro (conforme al nuevo CPC). Editorial Jurídica Faro. Primera edición. San José, Costa Rica.

ASAMBLEA LEGISLATIVA. (2014). Proyecto de ley para mejorar la lucha contra el fraude. Expediente N°19.245. Recuperado de:
<http://proyectos.conare.ac.cr/asamblea/19245.pdf>

ASAMBLEA LEGISLATIVA. (2021). Proyecto de ley para darle carácter de título ejecutivo a la factura electrónica y constituirla en valor negociable. N° 21.679. Recuperado de:
<http://imagenes.asamblea.go.cr/EINTEGRATOR4/document.aspx?query=1009&doc=2287465>

BERNAL, CÉSAR. (2010). Metodología de la investigación. Tercera edición PEARSON EDUCACIÓN, Colombia, ISBN: 978-958-699-128-5, recuperado de:
https://24a0e878-866b-4ae1afd03e19429a67ca.filesusr.com/ugd/986864_21f9483a6fa34306a714ae779ce554f.pdf

BERMÚDEZ, LUIS. (2018). Facturación Electrónica: Una alternativa para el aumento del recaudo tributario. Universidad del Rosario. Colombia. Recuperado de:
<https://repository.urosario.edu.co/items/7db499cb-dc23-4108-9f74-a7b2bdad20e3>

CARRERO, ELISA. (2018). Análisis de resultados de tesis de grado. Blog en línea. Recuperado de <https://todosobretesis.com/analisis-de-resultados-de-tesis-de-grado/>

CENTRO DE INFORMACIÓN JURÍDICA EN LÍNEA (s.f.). Historia del derecho costarricense. Recuperado de:

<https://cijulenlinea.ucr.ac.cr/portal/descargar.php?q=MTQ3Ng==#:~:text=%E2%80%9CNuestro%20primer%20C%C3%B3digo%20de%20comercio,el%20que%20hoy%20nos%20rige.>

CENTRO DE INFORMACIÓN JURÍDICA EN LÍNEA (s.f.). Técnica legislativa en la formación de leyes. Recuperado de: <https://cijulenlinea.ucr.ac.cr/portal/descargar.php?q=MjE3NQ==>

CONSEJO SUPERIOR DEL PODER JUDICIAL, (2018). Sesión No. 101-18. Actualización de Competencias Territoriales en el Sistema de Información Georreferencial del Poder Judicial (SIG)” por la entrada en vigor de la Ley 9342 (Nuevo Código Procesal Civil). Recuperado de: http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_

DECRETO EJECUTIVO N°39529-H. 13 de enero del 2016. Cobro electrónico de timbres fiscales como único medio para la recaudación de este tributo. Recuperado de https://www.masterlex.com/descargas/PuntoJuridico/2016/Mayo/DE_39529.htm

DICCIONARIO USUAL DEL PODER JUDICIAL DE COSTA RICA. (2022). Embargo. Recuperado de: <https://dictionariusual.poderjudicial.go.cr/index.php/diccionario?query=embargo&search>

DICCIONARIO USUAL DEL PODER JUDICIAL DE COSTA RICA. (2022). Prescripción. Recuperado de: <https://dictionariusual.poderjudicial.go.cr/index.php/diccionario?query=prescripci%C3%B3n&search>

EKON. (2020). Tipos de análisis de datos cualitativos y como aprovecharlos. Blog en línea. Recuperado de: <https://www.ekon.es/blog/tipos-analisis-datos-cualitativos/>

ESPASA. (2007). Diccionario Jurídico Espasa; Siglo XXI. Espasa Calpe S.A. Madrid, España.

ESPINOZA, ANA LUCÍA. (2016). Introducción al Derecho Comercial. Clase N°1: Pasado, presente y futuro del Derecho Comercial. Lecciones del curso de Derecho Comercial en la Universidad de Costa Rica, San José, Costa Rica. Recuperado de: https://www.derechocomercial-cr.com/assets/docs/Clase_1_-_Pasado_presente_y_futuro_del_Derecho_Comercial_-_2008-03-10.67203207.pdf

ESPINOZA, ANA LUCÍA. (2017). Introducción al Derecho Comercial. Clase N° 3: El acto de comercio. Lecciones del curso de Derecho Comercial en la Universidad de Costa Rica, San José, Costa Rica. Recuperado de: http://www.derechocomercial-cr.com/assets/docs/Tema_III_-_El_acto_de_comercio_-_2017-04-03.107121947.pdf

FERNÁNDEZ, ALONSO Y HERNÁNDEZ, SOFÍA. (2020). El cobro judicial de las facturas electrónicas en el derecho costarricense, a la luz del derecho comparado. Universidad de Costa Rica. Recuperado de: <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/handle/123456789/17593>

FERNÁNDEZ Y BAPTISTA. (2014). Metodología de la investigación, interamericana editores, S.A., México, recuperado de: https://24a0e878-866b-4ae1-afd03e19429a67ca.filesusr.com/ugd/986864_5bcd4bbbf3d84e8184d6e10eecea8fa3.pdf

GONZÁLEZ, GUSTAVO. (2018). La persona empresaria comercial en costa rica y el derecho comparado. Revista Judicial N°122, Poder Judicial de Costa Rica. Recuperado de <https://pjenlinea3.poder-judicial.go.cr/biblioteca/uploads/Archivos/Articulo/art8.pdf>

GUTIÉRREZ, SANTIAGO. (2018). Requisitos de admisibilidad de la demanda ejecutiva con factura electrónica. Universidad de Medellín. Colombia.
https://repository.udem.edu.co/bitstream/11407/4598/1/TG_EDPC_16.pdf

HERNÁNDEZ, FERNÁNDEZ Y BAPTISTA. (1997). METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN primera edición por Mc GRAW - HILL INTERAMERICANA DE MÉXICO, S.A. de C.V.

LARA, RAFAEL. (2015). La factura en el Derecho mercantil proyectado. En: Estudios sobre el futuro Código Mercantil: libro homenaje al profesor Rafael Illescas Ortiz. Universidad Carlos III de Madrid, España. Recuperado de:
<http://hdl.handle.net/10016/20968>

LÓPEZ, FERNANDO. (2002). Revista de Educación, Universidad de Huelva, pp. 167-179 recuperado de:
<http://rabida.uhu.es/dspace/bitstream/handle/10272/1912/b15150434.pdf>

LUNA, FERNANDO Y NISIMBLAT, NATTAN. (2016) El proceso monitorio: una innovación judicial para el ejercicio de derechos crediticios. Revista Jurídica Mario Alario D'Filippo. Vol. IX. Nº17, Cartagena, Colombia. Recuperado de:
<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6731083.pdf>

MARANTO Y GONZÁLEZ. (2015). Fuentes de información, recuperado de:
<https://repository.uaeh.edu.mx/bitstream/bitstream/handle/123456789/16700/LECT132.pdf>

MONGE, IGNACIO. (2013). Curso de Derecho Comercial. IJSA. San José, Costa Rica.

PAZMIÑO, VIVIANA. (2015). Análisis de la Implementación de Facturación Electrónica en el Ecuador- Ventajas y Desventajas frente a la Facturación Física. Universidad Andina Simón Bolívar. Ecuador. Recuperado de <https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/4236>

PÉREZ, OLGUÍN, MALDONADO, ET.AL. (2014). Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, BOLETÍN CIENTÍFICO Publicación semestral XIKUA No. 3, recuperado de: <https://www.uaeh.edu.mx/scige/boletin/tlahuelilpan/n3/e2.html>

PICADO, CARLOS. (2020). Diccionario de derecho procesal civil, familia y agrario. Primera edición. IJSA. San José, Costa Rica.

QUIRÓS, MANRRIQUE. (2007). La figura de la factura electrónica, su análisis en el derecho comparado y la necesidad de su regulación en el ordenamiento jurídico costarricense. Universidad de Costa Rica. Costa Rica. Recuperado de: <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/handle/123456789/1448>

RODRÍGUEZ, JESSICA. (2015). La facturación electrónica vs control fiscal Análisis comparado con las administraciones tributarias de Chile y España. Universidad Andina Simón Bolívar. Ecuador. Recuperado de: <https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/4782>

SAIZ, ROSARIO. (s.f.). Técnicas de análisis de información, recuperado de: <https://administracionpublicauba.files.wordpress.com/2016/03/tecnicas-de-anc3a1lisis-de-informacic3b3n.pdf>

SÁNCHEZ, VIVIANA. (2015) El documento de crédito a la luz de la Ley de Cobro Judicial. Universidad de Costa Rica. Costa Rica Recuperado de:
<http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/handle/123456789/2631>

SISTEMA DE INFORMACIÓN LEGISLATIVA, México. Reforma.
Recuperado de: <http://sil.gobernacion.gob.mx/Glosario/definicionpop.php?ID=206>

UMAÑA, ANA y PÉREZ, VÍCTOR. (1994). Elementos del negocio Jurídico.
Derecho Privado. 3Ed.

VILLANO, MARIUXI. (2015). Formalidades para la validez jurídica de los títulos ejecutivos. Universidad Nacional de Loja. Ecuador. Recuperado de:
<https://dspace.unl.edu.ec/jspui/handle/123456789/11807>

MINISTERIO DE HACIENDA: Requisitos de los comprobantes electrónicos.
Recuperado de
https://www.hacienda.go.cr/docs/592da5480729b_Requisitos%20de%20la%20factura%20electronica.pdf

SOLÍS, LUIS GUILLERMO. (2014) Proyecto de ley para mejorar la lucha contra el fraude fiscal. Recuperado de
https://www.hacienda.go.cr/docs/53dfdce381d71_Proyecto%20de%20Mejora%20Lucha%20contra%20el%20Fraude.pdf

Anexos

ANEXO 1

Entrevista Realizada al Licenciado Eladio Sánchez Guerrero:

CONTEXTO:

Mediante la resolución no. 828-1C de las 13:40 horas del 6 de julio de 2018, el Tribunal Primero Civil de San José conoció un recurso de apelación relacionado con el proceso monitorio del expediente judicial 17-001819-1338-CJ, en el cual, en primera instancia se declaró sin lugar la demanda, debido a e las facturas electrónicas al cobro carecían de la firma del obligado del crédito, incumpléndose así con los requisitos legales para considerarse títulos ejecutivos.

En la mencionada resolución, el Tribunal confirmó la decisión del Juzgado de Cobro, argumentando que el marco legal que regula la factura de crédito (artículo 460 del Código de Comercio) determina las condiciones y requisitos de su validez, entre ellas, la firma del obligado estampada en el documento.

Por lo tanto, las facturas electrónicas que adolecen de la firma del deudor no correspondían a títulos ejecutivos a la luz del numeral 460 del Código de Comercio y, por ello, no eran idóneas para el cobro de las obligaciones dinerarias mediante un proceso monitorio.

ARTÍCULO 460 DEL CÓDIGO DE COMERCIO; Reformado por el artículo único de la Ley de digitalización del cobro judicial, N. 9973 del 9 de abril del 2021. Publicado en el Alcance N. 95 la Gaceta N. 91 del 13 de mayo del 2021.

Artículo 460: La factura será título ejecutivo contra el comprador por la suma en descubierto, siempre y cuando cumpla con la firma de este o su mandatario debidamente autorizado. La suma consignada en una factura comercial se presume cierta y las firmas que la cubren, auténticas.

En caso de constar en documento físico deberá agregarse, además, el timbre fiscal en el acto de presentarla al cobro judicial. El valor del timbre será el que correspondería a un pagaré y se cargará al deudor como gastos de cobro.

También será título ejecutivo la factura electrónica, es decir, que conste en documento digital, siempre y cuando cuente con la firma digital del comprador o su mandatario debidamente autorizado, en cuyo caso, el timbre fiscal correspondiente deberá agregarse a la copia impresa de la factura digital que se aportará a la demanda junto con el respaldo digital de la original.

PREGUNTAS:

1. ¿Comparte el criterio que mantuvo el Tribunal Primero Civil de San José, en cuanto que, la factura electrónica no era título ejecutivo por carecer de la firma física del comprador en el documento, pese a existir una aceptación tácita por medio de las plataformas de facturación?

Bien es sabido que la transición a la factura electrónica se dio en un marco coyuntural apresurado donde la administración tributaria necesita empezar a recaudar el IVA, y ante un panorama tan amplio y apresurado era poco factible analizar todas las perspectivas y consecuencias que este cambio en la facturación podía generar, claro ejemplo de esto resulta en que la factura electrónica deja de ser título ejecutivo porque no contiene en ella la firma digital del deudor, situación a la que los juzgadores simplemente se limitan a la interpretación literal del artículo sin considerar alguna aplicación análoga, por lo tanto, si comparto el actuar del tribunal ante lo que estaba aconteciendo, ya que los juzgadores no pueden resolver contrario a lo que indique la ley, y si el artículo hacía mención que se debía contar con la firma física del deudor, y al ser imposible estampar está en un documento digital, claramente no se estaría cumpliendo a cabalidad con lo dispuesto, no dejando más posibilidad a los jugadores que la restarle el privilegio de ejecutividad al título.

Con respecto a la aceptación de la factura ante el Ministerio de Hacienda, es una situación que dista por completo del hecho que debe contar con la firma, ya que lo que indica el artículo es meramente que debe tener la factura estampada la firma del deudor y esa aceptación no se debía entender como tal.

2. ¿Cuál considera que es el impacto jurídico a partir de la reforma del artículo 460 del código de comercio mediante la Ley de Digitalización del Cobro Judicial?

El impacto más importante radica en que la factura, en su modalidad de factura electrónica, vuelve a ser título ejecutivo, llenando así el vacío que existió en cuanto a su cobro en la vía judicial. Esta situación les devuelve a los comerciantes mayor seguridad jurídica para lograr satisfacer el cobro de sus facturas de crédito que estaban siendo incobrables.

3. ¿Considera necesario o innecesario los requisitos que la ley le impone a la factura electrónica para otorgarle el carácter de título ejecutivo, especialmente, que la factura sea firmada de manera digital?

Es una cuestión de seguridad jurídica. Es importante identificar fehacientemente al deudor, y con los avances tecnológicos ahora se debe hacer por medios digitales. Considero que incluso, la firma digital tiene mayor solidez que la firma física, porque para su reproducción se debe contar con la tarjeta y la clave que únicamente el usuario sabe. Cumplir con los requisitos es indispensable si se quiere gozar del privilegio que otorga un título ejecutivo, por lo que considero que si es importante consumir cada uno de ellos para que al juzgador no le quede duda y proceda conforme a lo que la ley indica para los procesos ejecutivos.

4. ¿Cuáles serían los retos para los comerciantes?

Mantenerse bien asesorados es siempre vital para cualquier compañía o negocio, porque así nos enteramos de las modificaciones a las leyes para cumplir con los cambios, por eso, ahora el principal reto que tienen los comerciantes consiste en estar

pendientes de recoger la factura electrónica firmada digitalmente por el deudor o por un mandatario, autorizado este por escrito. Lo que también implica un reto para los deudores, en caso de no contar con la firma digital, de solicitarla ante las entidades correspondientes y aprender a utilizarla. El acreedor puede hacer presión en no vender más a crédito si no cuenta con la firma digital. En internet existen muchos manuales donde guían al usuario para realizar la firma digital. Y si realmente se encuentra el representante o dueño en negativa de obtener la firma digital, que autorice a algún colaborador a que si cuenta con ello para recibir las facturas. En este sentido, un reto importante para el deudor es verificar que realmente la persona que firma si esté autorizada y hasta incluso, podría pedir copia de la autorización.

5. ¿Cuál sería el efecto jurídico derivado del incumplimiento de dichos requisitos en la factura electrónica?

Entraríamos en el tema de la patología negocial, ya que la validez puede ser cuestionada en caso de falta de alguno de los requisitos. Como consecuencia, tendría que ventilar el acreedor el cobro de la factura en otro proceso, donde primero el deudor reconozca la existencia de la factura, pero ya no contaría con lo expedito del proceso ejecutivo.

6. ¿Considera que se debe implementar algún sistema en las plataformas de facturación en donde se pueda devolver el documento PDF firmado al acreedor?

Sería una herramienta sumamente útil, ya que evitaría que el acreedor tenga que estar pendiente de si el deudor le devuelve el documento firmado. También considero que sería más ordenado que en la misma plataforma de facturación se reciban las facturas firmadas por el deudor, pero la operatividad y funcionamiento se tendría que hacer de la mano con las compañías que brinden servicios de facturación electrónica y la administración tributaria.

7. ¿Cuál es su expectativa en cuanto que, a partir de la digitalización del cobro judicial, las demandas sean presentadas totalmente digitales por medio del sistema de gestión en línea?

La expectativa es alta, al menos en mi Bufete, tratamos de presentar la mayoría de los casos por medio del sistema de gestión en línea, ya que es más rápido, se reducen costos y automáticamente se le asigna el número de expediente a la demanda. Considero que esta plataforma es una herramienta de mucha utilidad, sin embargo, se le debe dar mayor difusión para que incremente su uso.

8. ¿El artículo 6 de la Ley Marco de Factoreo, crea como un nuevo título ejecutivo la certificación de CPA para cobrar los saldos en descubierto de las facturas electrónicas, por lo tanto, considera que estas recientes reformas al 460 son de utilidad?

Claro que son de utilidad, porque se le devuelve la ejecutividad a la factura electrónica. Aunado a esto, con la Certificación de CPA como nuevo título ejecutivo, se amplían las posibilidades para el cobro en la vía ejecutiva, ya dependerá de cada caso cual será el medio por el cual se presente la factura al cobro.

Anexo dos:

Transcripción de conversación con la exmagistrada Annabelle León Feoli.

Le puedo comentar sobre el tema hasta donde yo sé, porque lo dejé de camino. La factura electrónica para el tribunal claramente no era título ejecutivo porque no tenía la firma digital del deudor. Por lo que la factura debe cumplir a cabalidad con todos los requisitos que establezca el código, por eso se presentaron varios proyectos en su momento y uno de ellos fue este que, la Ley para la digitalización del Cobro Judicial, del cual estamos hablando.

En aquel momento nosotros estábamos interesados en darle un enfoque más en la línea de lo tributario porque para efectos de incobrables y para que una empresa pueda deducir del impuesto de la renta una factura incobrable necesita ir a la vía ejecutiva y

demostrarle a tributación que lo llevó a cobro y no se logró su pago, existe toda una nebulosa en cuanto a determinar cuándo una deuda es incobrable.

En este caso éramos conscientes que había un riesgo grande a nivel jurídico, el cual consistió en que la factura electrónica ni siquiera era título ejecutivo, y ni siquiera se iba a poder cobrar por esta vía, pero también, éramos conscientes que esa situación se podía remediar momentáneamente por medio de la confesión judicial para el reconocimiento de la deuda líquida y exigible que constara en la factura y que ahí se constituyera como título ejecutivo.

El expediente digital es una gran alternativa ya que permite presentar demandas, subir escritos, recibir notificaciones, entonces considero que así seguirá siendo y en algún momento todo lo que se presente en el proceso será digital.