



ALCANCE N° 18 A LA GACETA N° 26

Año CXLII

San José, Costa Rica, lunes 10 de febrero del 2020

13 páginas

PODER EJECUTIVO DECRETOS

PODER EJECUTIVO

DECRETOS

Nº 42194-H

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Y EL MINISTRO DE HACIENDA

Con fundamento en las atribuciones y facultades que les confieren los artículos 140 incisos 3) y 18) y 146 de la Constitución Política del 7 de noviembre de 1949; 25 inciso 1), 27 inciso 1) y 28 apartado 2 inciso b) de la Ley Nº 6227 del 2 de mayo de 1978, denominada "Ley General de la Administración Pública" y sus reformas.

Considerando:

- I. Que de conformidad con el inciso 1 del artículo 158 de la Ley General de la Administración Pública, la falta o defecto de algún requisito del acto administrativo, expresa o implícitamente exigido por el ordenamiento jurídico constituirá un vicio de éste. Dicho vicio puede tornar al acto presuntamente defectuoso en inválido total o parcialmente. De allí que la Ley referida, en su ordinal 165, divida los casos de invalidez en nulidad absoluta y nulidad relativa.
- II. Que, en lo que interesa, según el ordinal 167 de la Ley General de la Administración Pública, acaece la nulidad relativa del acto administrativo cuando resulte imperfecto uno de sus elementos constitutivos, salvo que la imperfección impida la realización del fin, en cuyo caso la nulidad será absoluta.
- III. Que en lo atinente, los medios para subsanar un acto relativamente nulo corresponden a la convalidación y al saneamiento, los cuales están consagrados respectivamente en los artículos 187 a 189 de la Ley General de la Administración Pública, regulando los modos de conservar actos administrativos que si bien surgieron afectados con algún vicio de nulidad en uno o varios de sus elementos constitutivos, en virtud de estos institutos en

algunos casos se pueden ajustar a derecho siguiendo ciertas formalidades (Sentencia N.º 118-2016 de las 14 horas 45 minutos del 31 de marzo de 2016, dictado por la Sección Tercera del Tribunal Contencioso Administrativo).

- IV.** Que, de esta forma, el saneamiento consiste en una forma de convalidación que permite la conservación del acto, con un vicio de nulidad relativa, que ha omitido una formalidad sustancial, la cual se puede dictar después del acto y tiene efecto retroactivo a la fecha del acto saneado (artículo 188 de la Ley General de la Administración Pública). De esa manera, “(...) *el saneamiento se erige en estos casos como ‘(...) una forma singular de convalidación consistente en la posibilidad de conservación de actos que han omitido formalidades sustanciales en las que se requería la intervención de otro órgano o del administrado’ (SABORÍO VALVERDE, Rodolfo, Eficacia e invalidez del acto administrativo, San José, Editorial Alma Mater, 1986, p. 87), en cuyo caso dicha intervención deberá darse después de dictado el acto con una manifestación expresa de conformidad. (...)*” (Dictamen N.º C-297-2009 del 23 de octubre de 2009, dictado por la Procuraduría General de la República).
- V.** Que con ocasión a un yerro humano en el sistema digital destinado al procedimiento de imposición de rúbricas en los decretos de alcance normativo, acaeció un vicio en el Decreto Ejecutivo N.º 41820-H del 19 de junio de 2019, consistente en que no se ha logrado verificar la implantación de la firma del titular de la cartera de Hacienda; por lo que se considera que se ha producido un vicio en el Reglamento aludido, tornándolo relativamente nulo, a tenor del artículo 167 de la Ley General de la Administración Pública.
- VI.** Que el ordinal 168 de la Ley General de la Administración Pública contiene el principio de conservación del acto administrativo, según el cual señala que, en caso de duda sobre

la existencia o calificación e importancia del vicio, deberá estarse a la consecuencia más favorable a la subsistencia del acto presuntamente defectuoso.

VII. Que la Procuraduría General de la República ha recordado que la falta de rúbrica es un elemento subsanable del acto administrativo, y por lo tanto, es posible la aplicación de los artículos 187 y 188 de la Ley General de la Administración Pública, relativos a la convalidación y saneamiento de los actos administrativos: *“De lo expuesto hasta ahora, podemos concluir que el órgano de desconcentración máxima puede tomar las medidas necesarias para subsanar los vicios existentes en la transcripción y firma de sus actas, aun cuando haya cambiado su integración, y siempre que ese saneamiento se ajuste a las reglas previstas en los artículos 187 y 188 de la Ley General de la Administración Pública”* (Dictamen N° C-471-2006 del 23 de noviembre de 2006 de la Procuraduría General de la República).

VIII. Que como los actos relativamente nulos pueden ser subsanados mediante la invocación de medidas de enmienda tales como la convalidación o el saneamiento, según lo mencionado en los considerandos precedentes, y dado que el interés del Poder Ejecutivo siempre ha sido la emisión y la producción de efectos jurídicos del Decreto Ejecutivo N.º 41820-H, se estima que, en el presente caso, por tratarse de un vicio que, en última instancia, consiste en la ausencia de una formalidad sustancial, basta con crear en el presente Decreto Ejecutivo una norma que sanee el Decreto Ejecutivo N.º 41820-H y que ratifique todas las actuaciones derivadas de éste para que se tenga por corregido el error señalado.

IX. Que de conformidad con el principio del paralelismo de formas, comúnmente conocido bajo la expresión *“de que las cosas se deshacen de la misma forma en que se hacen”*, el presente Decreto Ejecutivo debe ser firmado, tanto por el Presidente de la República,

como por el actual titular del Ministerio de Hacienda, para que los efectos de la enmienda indicada sean plenos.

- X.** Que el presente Decreto no requiere del procedimiento de consulta pública, establecido en el artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755 del 3 de mayo de 1971 y sus reformas, ya que razones de interés público así lo requieren como son la necesidad de sanear un decreto reglamentario que sirve de base normativa para justificar tanto la Resolución N.º DGT-R-033-2019 a las 08 horas 25 minutos del 20 de junio de 2019, denominada “Resolución General sobre las disposiciones técnicas de los comprobantes electrónicos para efectos tributarios”, como los actos administrativos derivados de su aplicación. Asimismo, razones de urgencia sobresalen como es el advenimiento del cierre del periodo fiscal 2019, ya que los contribuyentes usan la información de sus comprobantes electrónicos para completar las deposiciones juradas del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre el valor agregado; y el cumplimiento, a partir del 1 de enero de 2020, de la factura electrónica de compra para aquellos contribuyentes que deban justificar sus gastos.
- XI.** Que el presente Decreto no tiene que cumplir con el procedimiento de control previo, establecido en el artículo 12 bis del Decreto Ejecutivo N.º 37045-MP-MEIC del 22 de febrero de 2012 y su reforma “Reglamento a la Ley de Protección al Ciudadano de Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos”, por cuanto no se está creando nuevas obligaciones para los contribuyentes y, en todo caso, el presente Decreto tiene como fin mantener la eficacia de las disposiciones contenidas en el Decreto Ejecutivo N.º 41820, salvaguardando así el principio de legalidad, el de seguridad jurídica y, especialmente, el de confianza legítima.

Por tanto,

Decretan:

ARTÍCULO 1.- Se convalida el Decreto Ejecutivo N.º 41820 del 19 de junio de 2019, denominado “Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios”, subsanándose el defecto contenido en el mismo, relativo a la implantación de la rúbrica del titular de la cartera de Hacienda; y, por ende, se mantienen todos sus efectos jurídicos, surgidos a partir del 1 de julio de 2019, fecha en la cual entró en vigencia.

ARTÍCULO 2.- Las resoluciones, los oficios de respuesta a las consultas amparadas o no al artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, así como cualquier otro acto administrativo sustentado en el Decreto Ejecutivo N.º 41820 del 19 de junio de 2019, mantienen todos sus efectos jurídicos a partir del 1 de julio de 2019.

ARTÍCULO 3- Vigencia.

Rige a partir de su publicación en el Diario Oficial La Gaceta.

Dado en la Presidencia de la República. San José, a los seis días del mes de febrero de dos mil veinte.

CARLOS ALVARADO QUESADA.—El Ministro de Hacienda, Rodrigo A. Chaves Robles.—1 vez.—(D42194 - IN2020434094).

N° 42195-H

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Y EL MINISTRO DE HACIENDA

Con fundamento en las atribuciones y facultades que les confieren los artículos 140 incisos 3) y 18) y 146 de la Constitución Política del 7 de noviembre de 1949; 25 inciso 1), 27 inciso 1) y 28 apartado 2 inciso b) de la Ley N° 6227 del 2 de mayo de 1978, denominada "Ley General de la Administración Pública" y sus reformas.

Considerando:

- I.** Que conforme con la misión de la Administración Tributaria y en cumplimiento del mandato legal establecido en el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, N.º 4755 del 03 de mayo de 1971 y sus reformas, que faculta a la Administración Tributaria para gestionar y fiscalizar los tributos y de conformidad con las modernas tendencias del Derecho Tributario y la Teoría de la Hacienda Pública, la Administración Tributaria ha de contar con instrumentos ágiles y efectivos para el cumplimiento de sus funciones, garantizando el respeto de los derechos constitucionales y legales de los contribuyentes y demás obligados tributarios.
- II.** Que, luego de la entrada en vigencia del Decreto Ejecutivo N.º 41820-H del 19 de junio de 2019, denominado “Reglamento de Comprobantes Electrónicos para efectos tributarios”, la Administración Tributaria estimó necesario aclarar varios aspectos dentro del reglamento aludido, pues de lo contrario se podría malograr el fin último del instrumento normativo creado, el cual es facilitar el cumplimiento de las obligaciones tanto formales como materiales de los obligados tributarios.
- III.** Que, las variaciones invocadas corresponden, en primer lugar, a una modificación del

subinciso h) del inciso 2) del artículo 4 y, en segundo lugar, a una adición de un transitorio sobre el uso de factura electrónica de compra por parte de los obligados tributarios que la requieran para justificar los gastos por las compras realizadas a los contribuyentes adscritos a un régimen tributario especial -como sería el Régimen de Tributación Simplificada o el Régimen Especial de Tributación para el Sector Agropecuario relativo al Impuesto sobre el Valor Agregado-. En este sentido, los emisores receptores electrónicos que, desde el 1 de julio de 2019 y hasta el 31 de diciembre de 2019, hayan realizado y realicen compras a contribuyentes de un régimen tributario especial, no están obligados a la emisión de la factura electrónica de compra como requisito indispensable para el respaldo y la deducibilidad de los gastos. De esta forma, la obligación de la emisión de la factura electrónica de compra comenzará a regir a partir del 1 de enero de 2020. Mientras el plazo indicado transcurra, la norma transitoria advierte que cuando el comprador exija la emisión de un comprobante a un contribuyente de un régimen tributario especial, este podrá emitir un comprobante electrónico del facturador electrónico gratuito del Ministerio de Hacienda o, en su defecto, entregar un comprobante impreso no electrónico que cumpla con al menos con los requisitos establecidos en los incisos 2), 3), 4), 6), 8), 9), 10), 11), 12), 13), 14), 16) y 17) del artículo 13 del Reglamento de Comprobantes Electrónicos para efectos tributarios. De esta forma, se estarán protegiendo los derechos del emisor receptor electrónico.

- IV.** Que de conformidad con el artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, si bien la Autoridad Tributaria debe hacer del conocimiento general de los contribuyentes los proyectos normativos, también indica que la publicación de tales proyectos puede obviarse si existen razones calificadas de interés público o de urgencia, las cuales tiene que consignarse en el proyecto. En este sentido, en razón de que el

Decreto Ejecutivo N.º 41820-H ya fue publicado y está siendo aplicado por los obligados tributarios, así como estos han sido los que han solicitado un urgente cambio en el procedimiento de confirmación, ya que el actual no solo es engorroso, sino que provoca retardo en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, se estima que es de un elevado interés público el que aquellos cumplan a cabalidad con sus obligaciones, las cuales ahora son más complejas, pero también implican un fuerte costo económico para el obligado tributario. Por ende, no se requiere la publicación de las modificaciones que implican este nuevo Decreto Ejecutivo.

- V. Que, en virtud de solicitudes planteadas por los contribuyentes en las que han pedido la revisión del procedimiento de confirmación establecido en el artículo 20 del Reglamento de Comprobantes Electrónicos para efectos tributarios, por estimar que su aplicación actual ha implicado el destino de un considerable número de empleados, tornándolo engorroso e ineficiente; se ha considerado conveniente modificarlo para que resulte de aplicación excepcional. En este sentido, la variación efectuada consiste en que los contribuyentes únicamente confirmen –rechazando total o parcialmente– los comprobantes electrónicos no relacionados con la adquisición o compra de bienes o servicios directamente vinculados con el giro comercial de su negocio o que gocen de algún incentivo fiscal. Para tal efecto, en virtud de la presente modificación, se procura que, si dentro del plazo establecido en el artículo 20 del Reglamento de Comprobantes Electrónicos para efectos tributarios, el contribuyente no lleva a cabo el procedimiento de confirmación, las operaciones o transacciones indicadas en el comprobante electrónico se presumirán aceptados en su totalidad. Como puede observarse, este nuevo procedimiento flexibiliza la operatividad comercial que despliegan los contribuyente, ya que lo torna infrecuente, dejando su aplicación para aquellas transacciones que

verdaderamente tenga que confirmar.

- VI.** Que de conformidad con lo establecido en el artículo 12 bis del Decreto Ejecutivo N.º 37045-MP-MEIC del 22 de febrero de 2012 y su reforma “Reglamento a la Ley de Protección al Ciudadano de Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos”, por cuanto no se está creando nuevas obligaciones para los contribuyentes; asimismo, la regulación contenida en el presente Decreto exime temporalmente al emisor receptor electrónico no confirmante de la emisión del comprobante electrónico de compra para el respaldo de sus gastos como contribuyente del Impuesto sobre el Valor Agregado, siendo opcional para las compras que se realicen en un régimen tributario especial -como sería el régimen simplificado- a partir del 1 de julio de 2019 y hasta el 31 de diciembre de 2019; pero dicha obligación comenzará a regir a partir del 1 de enero de 2020.

Por tanto,

Decretan:

**Modificación al Decreto Ejecutivo N.º 41820-H del 19 de junio de 2019, denominado
“Reglamento de Comprobantes Electrónicos para efectos tributarios”:**

ARTÍCULO 1.- Modifíquese el subinciso h) del inciso 2) del artículo 4 del Decreto Ejecutivo N.º 41820-H del 19 de junio de 2019, denominado “Reglamento de Comprobantes Electrónicos”, para que se lea de la siguiente manera:

“Artículo 4.- Obligaciones específicas.

De conformidad con los incisos 7), 8) y 18) del artículo 2 de este Reglamento, se establecen las siguientes obligaciones para los sujetos que se indican:

1) (...)

2) Del emisor receptor electrónico no confirmante:

(...)

h) Entregar al receptor los mensajes de aceptación o rechazo emitidos por el Ministerio de Hacienda producto de la validación.

(...)”

ARTÍCULO 2.- Modifíquese el artículo 20 del Decreto Ejecutivo N.º 41820-H del 19 de junio de 2019, denominado “Reglamento de Comprobantes Electrónicos para efectos tributarios”, para que se lea de la siguiente manera:

“Artículo 20.- De la confirmación efectuada por el emisor receptor electrónico o el receptor electrónico no emisor.

Cuando el emisor receptor electrónico o el receptor electrónico no emisor adquieran o compren bienes o servicios directamente relacionados con el giro comercial de sus negocios y no estén cubiertos por un beneficio fiscal, podrán confirmar el comprobante electrónico en su totalidad, para que aquéllos se constituyan en créditos o gastos deducibles; o, en su defecto, deberán rechazarlo total o parcialmente. Si el emisor o receptor del comprobante electrónico no lo confirma en el plazo que al respecto establezca la Dirección General de Tributación mediante resolución general, se presumirá que lo ha aceptado totalmente y, en consecuencia, formará parte de las operaciones o transacciones que incidan en sus declaraciones autoliquidativas. Si, por el contrario, el emisor o receptor rechaza total o parcialmente el comprobante electrónico, deberá enviar el mensaje de rechazo a la Dirección General de Tributación para su respectiva validación en el plazo que se disponga en la resolución respectiva.

En los casos en que la Dirección General de Tributación emita el mensaje de confirmación que apruebe el rechazo total o parcial del comprobante electrónico, el receptor deberá enviarlo al emisor, ya que este debe emitir la nota de crédito respectiva, con la finalidad de modificar o anular, total o parcialmente, el efecto contable del comprobante electrónico. Dicha nota de crédito deberá hacer referencia al comprobante electrónico que se está modificando o anulando. Las notas de crédito que se susciten no deben ser confirmadas por el receptor.

Una vez cumplido el paso indicado en el párrafo precedente, el emisor debe generar de forma inmediata un nuevo comprobante, en el que indicará en el apartado que corresponda cuál es el comprobante que se está sustituyendo y la razón por la cual se está emitiendo. Acto seguido, procederá a su envío al receptor, por el medio que haya sido acordado entre ellos.

Cuando el emisor receptor electrónico o el receptor electrónico no emisor adquieran o compren bienes o servicios vinculados con el giro comercial de sus negocios y estén amparados a un beneficio fiscal, deberán siempre confirmar o rechazar los comprobantes electrónicos, según corresponda. En todo caso, en lo atinente, deberán seguir el procedimiento indicado en los párrafos anteriores.

La presunción de la aceptación del comprobante electrónico por el transcurso del plazo, no enerva las facultades de control tributario que tiene asignadas legal y reglamentariamente la Dirección General de Tributación.

El procedimiento de confirmación de los comprobantes electrónicos descrito en este artículo es de uso exclusivo de los obligados tributarios, por lo que no resulta de aplicación al consumidor final”.

ARTÍCULO 3.- Vigencia. Rige a partir de su publicación en el Diario Oficial La Gaceta.

Dado en la Presidencia de la República. San José, a los siete días del mes de febrero del dos mil veinte.

CARLOS ALVARADO QUESADA.—El Ministro de Hacienda, Rodrigo Chaves Robles.—1 vez.—(D42195 - IN2020434099).