

**ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA
REPÚBLICA DE COSTA RICA**

PROYETO DE LEY

**INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DEL INCISO G) DEL ARTÍCULO 1 DE LA LEY
DE IMPUESTO GENERAL SOBRE LAS VENTAS, LEY N.º 6826, DE 8 DE
NOVIEMBRE DE 1982, SOBRE EL ACCESO A INTERNET**

**VARIOS SEÑORES DIPUTADOS
Y SEÑORA DIPUTADA**

EXPEDIENTE N.º 19.715

**DEPARTAMENTO DE SERVICIOS
PARLAMENTARIOS**

PROYETO DE LEY

INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DEL INCISO G) DEL ARTÍCULO 1 DE LA LEY DE IMPUESTO GENERAL SOBRE LAS VENTAS, LEY N.º 6826, DE 8 DE NOVIEMBRE DE 1982, SOBRE EL ACCESO A INTERNET

Expediente N.º 19.715

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

El presente proyecto busca dar interpretación auténtica al inciso g) del artículo 1 de la Ley N.º 6826, Ley de Impuesto General sobre las Ventas, y brindar seguridad jurídica en la aplicación de esta norma.

El desarrollo de la sociedad de la información a partir de la expansión del uso del internet ha generado innumerables ventajas en la disponibilidad de la información de todo tipo, del uso educativo de dicha información y de la comunicación, mucho más rápida y eficaz.

La sociedad en la que nos desenvolvemos en la actualidad depende cada vez más de las tecnologías de la información y comunicación que sin duda son protagonistas en la sociedad de la información de la que Costa Rica es parte, por ello que el Estado debe ser garante de las libertades y derechos individuales de los ciudadanos como extensión del intelecto humano.

En naciones como Francia el Consejo Constitucional dispuso -al examinar la constitucionalidad de la ley “Hadopi” (Haute autorité pour la diffusion des oeuvres et la protection des droits sur Internet) (Alta autoridad para la difusión de las obras y la protección de los derechos en Internet)- que, siendo la libre comunicación de pensamiento y opiniones uno de los derechos más preciados del hombre y tomando en cuenta el amplio desarrollo de los servicios de comunicación al público, así como la importancia adquirida por tales servicios para la participación en la vida democrática y la expresión de ideas y opiniones, debía garantizarse el acceso a tales servicios; conclusión a la que llega con base principalmente en lo dispuesto en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789 que consagra en el artículo 11, la libertad de expresión.

En la decisión N.º 2009-580 de 10 de junio, el Consejo Constitucional declara que Internet es una herramienta indispensable para el ejercicio de la libertad de expresión, que se ha consagrado como un derecho fundamental y por ello su acceso debe ser garantizado plenamente.

Costa Rica no se ha quedado atrás con respecto a establecer la Internet como una herramienta indispensable en la comunicación de pensamiento, pues la Sala Constitucional en el 2010 por medio del voto 10627 de 18 de junio de 2010, declara el

acceso a la Internet como un derecho fundamental y un instrumento básico para facilitar el ejercicio de derechos fundamentales como la participación democrática y el control ciudadano, la educación, la libertad de expresión y de pensamiento, además establece dicho voto que el uso de Internet tiene una estricta relación con el derecho a la comunicación y a la información.

Establece también que al tratarse de un servicio público, está sujeto a los principios constitucionales de eficiencia, eficacia, igualdad, continuidad y adaptabilidad, lo anterior se complementa con lo dispuesto en la Ley General de Telecomunicaciones, Ley N.º 8462 de 30 de junio de 2008, artículo 3:

“Artículo 3.- Principios rectores

La presente ley se sustenta en los siguientes principios rectores:

[...]

h) Neutralidad tecnológica: posibilidad que tienen los operadores de redes y proveedores de servicios de telecomunicaciones para escoger las tecnologías por utilizar, siempre que estas dispongan de estándares comunes y garantizados, cumplan los requerimientos necesarios para satisfacer las metas y los objetivos de política sectorial y se garanticen, en forma adecuada, las condiciones de calidad y precio a que se refiere esta ley”.

Este principio de neutralidad tecnológica conceptualizado como la obligación de prestar un servicio universal es de vital importancia al declararse el acceso a la red como derecho fundamental, indispensable para ejercer la libertad de pensamiento y de expresión consagrado en el artículo 13 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

La necesidad de acceder a la red de internet, como vehículo para implementar las tecnologías de la información y comunicación bajo principios racionales de eficiencia en uso de recursos, efectividad en su aplicación a cada una de las áreas, es indiscutible, ya que con ello se garantizará el incremento sustantivo en la calidad del servicio brindado a los ciudadanos de acuerdo con los derechos establecidos constitucionalmente pero sobre todo hoy más que nunca se debe garantizar el acceso democrático.

A pesar de la relevancia del acceso a internet como derecho fundamental en nuestro ordenamiento jurídico, existe al mismo tiempo una enorme contradicción que produce más bien un aumento en la brecha digital en Costa Rica, pues por medio de varias directrices de la Dirección de Tributación Directa, establecidas desde el año 2008 (AL-001-08, DGT- 66-08 de 1 de febrero de 2008, DGT-308-2008 de 21 de mayo de 2008 y DGT-121-2011 de 1 de marzo de 2011) la dirección ha realizado una interpretación incorrecta en relación con el inciso g) del artículo 1 de la Ley de Impuesto

de Ventas, ley reformada por la Ley N.º 8114 Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria, de 4 de julio de 2001, que establece:

“Artículo 1.- Objeto del impuesto:

Se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de mercancías y en la prestación de los servicios siguientes:

- g) Servicios telefónicos, de cable, de télex, radiolocalizadores, radiomensajes y similares”.** (el resaltado no es del original)

La Dirección de Tributación Directa se refirió a la utilización de la frase “y similares” transcrita en el artículo supra citado por medio de la resolución DGT 605-2013 que dispone:

“En relación con el inciso supra citado, al hacerse una investigación en las actas de la Asamblea Legislativa, se determinó que el legislador fue amplio al considerar el avance tecnológico que se venía generando y por tanto, dejó abierto mediante la frase **“y similares”, la posibilidad de incluir en un futuro todo tipo de servicio que tenga similitud con la telefonía, el télex, los radiomensajes, radiolocalizadores, servicios de cable; como lo es hoy en día el servicio de internet, que se encuentra gravado con el impuesto general sobre las ventas**, como bien lo ha manifestado esta Dirección en reiterados oficios”. (resaltado es propio) En anteriores resoluciones la dirección ha señalado con relación al artículo en comentario, por ejemplo en el oficio AL-001-2008:

“...la norma intencionalmente fue dejada abierta por el legislador considerando muy posiblemente el gran avance tecnológico que se pudiera producir con el transcurso de los años y no hacer de ella una norma rígida que impidiera la inclusión de otros servicios similares. En este sentido, consideramos que, aparte del servicio de Internet vía cable, cualquier forma en que se preste el servicio de Internet, debe tenerse como un servicio gravado con el impuesto sobre las ventas, pues es claro que el Legislador quiso gravar en la norma de comentario no solo a los servicios indicados sino también a otros similares, es decir, engloba servicios que tienen similitud a telefonía, télex, radiomensajes, radiolocalizadores, servicios de cable, servicios todos que están afectos al impuesto general sobre las ventas”.

Posteriormente en el criterio institucional DGT-CI-05-11, la dirección determina con respecto a los incisos g) y ll) del artículo 1 de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas que:

“el legislador pretendió gravar en el inciso g) los servicios de las telecomunicaciones; o sea, aquellas comunicaciones que se hacen a distancia, utilizando para ello los servicios de telefonía, por cable, por télex, a través de

radiolocalizadores, por radiomensajes, y “similares”. En otras palabras, ***lo señalado nos permite inferir que la intención del legislador fue gravar las comunicaciones, en forma genérica, dejando abierta la norma para que se aplicara incluso a aquellas comunicaciones que se brinden por medios similares o telemáticos***”. (el resaltado es propio)

Adiciona en la misma resolución “el servicio de Internet se encuentra gravado tanto si se **brinda como parte del servicio de telefonía, como si se realiza a través de medios televisivos, por cable o incluso por medio de satélite**, pues la intención del legislador fue gravar la transmisión de mensajes, con sonido o sin sonido, separando en dos incisos los que se refieren solo a mensajes de aquellos que se transmiten con imágenes”.

En la DGT 699-11, la dirección establece:

“De esta manera, la lista taxativa de servicios de telecomunicaciones contemplados en el inciso g) del artículo 1 (...) dejó abierta la sujeción de otros servicios similares siempre que sean propios de lo que se entiende como telecomunicación. Lo anterior, al ser la telecomunicación el común denominador innegable de los servicios sujetos en dicho inciso”.

Lo anterior se reafirma mediante el oficio DGT475-2012:

“De esta manera, la lista taxativa de servicios de telecomunicaciones contemplados en el inciso g) del artículo 1 dejó abierta la sujeción de otros servicios similares siempre que sean propios de lo que se entiende como telecomunicación. **La telecomunicación es el común denominador innegable de los servicios sujetos en dicho inciso**”.

Es evidente después de la lectura sesuda de las transcritas resoluciones que se violentan una serie de normas y principios constitucionales relacionados con la materia tributaria, pues a partir de la frase “y similares” se está realizando una interpretación errónea de este concepto, creando un impuesto al uso de Internet, y siendo que dentro de las resoluciones de la Dirección de Tributación el común denominador es el término infiere, para justificar el impuesto al acceso a la red, es importante conocer qué se entiende por dicho término, de acuerdo con la Real Academia Española, significa “sacar una consecuencia o deducir algo de otra cosa”.

Es decir NO se puede inferir lo que el legislador quiso decir si no se encuentra explícitamente establecido. Al respecto el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, establece en lo conducente lo siguiente:

“Artículo 5.- Materia privativa de la ley

En cuestiones tributarias solo la ley puede:

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

“Artículo 6.- Interpretación de las normas tributarias

Las normas tributarias se deben interpretar con arreglo a todos los métodos admitidos por el derecho común.

La analogía es procedimiento admisible para llenar los vacíos legales pero en virtud de ella no pueden crearse tributos ni exenciones”.

Igualmente la Constitución Política establece:

“Artículo 121.- Además de las otras atribuciones que le confiere esta Constitución, corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa:

- 1) Dictar las leyes, reformarlas, derogarlas, y darles interpretación auténtica, salvo lo dicho en el capítulo referente al Tribunal Supremo de Elecciones;

[...]

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

Artículo 6.-

1.- La jerarquía de las fuentes del ordenamiento jurídico administrativo se sujetará al siguiente orden:

- a) La Constitución Política;
- b) Los tratados internacionales y las normas de la Comunidad Centroamericana;
- c) Las leyes y los demás actos con valor de ley;

- d) Los decretos del Poder Ejecutivo que reglamentan las leyes, los de los otros Supremos Poderes en la materia de su competencia;
- e) Los demás reglamentos del Poder Ejecutivo, los estatutos y los reglamentos de los entes descentralizados; y
- f) Las demás normas subordinadas a los reglamentos, centrales y descentralizadas.

2.- Los reglamentos autónomos del Poder Ejecutivo y los de los entes descentralizados están subordinados entre sí dentro de sus respectivos campos de vigencia”.

Por otro lado la Ley General de la Administración Pública señala:

“Artículo 124.- Los reglamentos, circulares, instrucciones y demás disposiciones administrativas de carácter general no podrán establecer penas ni imponer exacciones, tasas, multas ni otras cargas similares”.

Con este tipo de interpretaciones realizadas por la Dirección de Tributación Directa, se infringe como se señaló anteriormente el principio de reserva de ley establecido en la Carta Política, así como el principio de jerarquía de la norma, pues por medio de una interpretación que ni siquiera corresponde a una función de dicha dirección se establece un impuesto por medio de una norma de rango inferior a la ley y además prohibida dentro de la ley de la Administración Pública, por otro lado se transgrede el principio de división de poderes establecido igualmente en la norma suprema mediante el artículo 8, pues la creación de impuestos es materia exclusiva de la Asamblea Legislativa.

En adición a lo anterior, desde un punto de vista técnico, no podría asumirse que el servicio de acceso a Internet puede ser enmarcado dentro del supuesto “y similares” del inciso g) artículo 1 de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas. Es claro que la Internet no puede ni debe ser considerada “similar” a las tecnologías obsoletas que menciona el numeral citado, como lo es la telefonía fija, cablegrama, télex, radio mensajes y radio localizadores. Para determinar que una cosa es similar respecto de otra, se deben analizar diferentes características que poseen todos los objetos y solo cuando la mayoría de las mismas están presentes en todos, se pueden considerar similares. En el caso del servicio de acceso a Internet, lo único que tienen en común las tecnologías mencionadas, es la capacidad de producir comunicación a distancia, y esto ya es discutible, puesto que Internet no es susceptible de crear por sí sola la telecomunicación y requiere de aplicaciones para esos efectos. Aunque Internet pudiera efectuar la comunicación remota, es claro que eso no es una similitud respecto de los servicios mencionados en el inciso g) artículo 1 de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas, ya que eso también se puede lograr, a través de otros mecanismos que no se pueden considerar similares a las tecnologías de la telecomunicación obsoletas, como mensajeros en moto, discos compactos, etc.

Las tecnologías mencionadas en la ley (telefonía fija, cablegrama, télex, radiomensajes y radiolocalizadores), tienen en común solo tres cosas: que sirven para comunicar remotamente a dos personas; tienen orígenes técnicos similares; y, están obsoletas. Para poder considerar el servicio de acceso a Internet “similar” a las tecnologías mencionadas, debería de mostrar las tres características que esas tecnologías tienen en común; no obstante, desde el punto de vista que quiera verse, Internet no implementa por sí sola la comunicación remota; sus orígenes respecto de las tecnologías del inciso g) artículo 1 es totalmente disímil; y, por último, ciertamente, no está obsoleta.

Las diferencias desde el punto de vista de la concepción original, el diseño técnico y la implementación operativa, entre los servicios de cable, de télex, de radiolocalizadores y de radiomensajes; y de las aplicaciones que se pueden proveer y obtener sobre la plataforma que constituye Internet, hace que sea imposible tratar a todos los primeros, respecto del segundo, como similares. Es decir, que aun cuando se sugiera -el discutible- punto de que todas las tecnologías del inciso g) artículo 1 de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas, buscan el mismo objetivo de comunicar a las personas, lo cierto es que las tecnologías en que basan su diseño, concepción, implementación, administración, operación y mantenimiento son completamente diferentes y por ende, no pueden ser tratadas como similares.

Como ejemplo de las diferencias visibles y notorias a las que hacemos referencia, los servicios de telefonía, télex, cable, los radiolocalizadores y radiomensajes no se basan ni ejecutan programas informáticos, no transfieren ni manipulan los datos, ni convierten en procesos intrínsecos datos en información de variadas formas, como gráficos, textos, audios y vídeos, tal como Internet lo permite.

Ahora bien, una muestra clara de los daños económicos producidos con la errónea interpretación aplicada por el Ministerio de Hacienda y diferentes instituciones públicas, se observa en el caso de Radiográfica Costarricense S.A (Racsa), cuya situación financiera se agravó significativamente (según es del conocimiento público), entre otros motivos, en virtud de ajustes millonarios realizados por la Administración Tributaria al Impuesto General sobre las Ventas cancelados por este ente, bajo la interpretación de que los servicios de Internet, se encuentran gravados con este impuesto.

Bajo este contexto se hace necesario orientar a las diferentes instituciones públicas, sobre los alcances del inciso g) del artículo 1 de la Ley N.º 6826. Así se evitará hacer inclusiones de otros servicios dentro del concepto “similares”, que no se encuentran contemplados en ese inciso. Esto en virtud de que, como se expuso anteriormente, el Ministerio de Hacienda y otras instituciones públicas, están realizando una interpretación extensiva e incorrecta del inciso g) del artículo 1 de la Ley N.º 6826, interpretando que se encuentran afectos servicios adicionales, como el servicio de Internet, aun cuando, la lista de servicios gravados contenida en el numeral citado, es taxativa, de manera que los servicios gravados son únicamente aquellos que aparecen expresamente identificados en la ley, sin que exista la posibilidad de incluir otros por la

vía de la interpretación o por disposición reglamentaria, ya que la interpretación auténtica es una función exclusiva de la Asamblea Legislativa.

Por los motivos expuestos, con todo respeto y consideración sometemos al conocimiento de los diputados el siguiente proyecto de ley.

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA
DECRETA:

**INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DEL INCISO G) DEL ARTÍCULO 1 DE LA LEY
DE IMPUESTO GENERAL SOBRE LAS VENTAS, LEY N.º 6826, DE 8 DE
NOVIEMBRE DE 1982, SOBRE EL ACCESO A INTERNET**

ARTÍCULO ÚNICO.- Interpretétese de manera auténtica el inciso g) del artículo 1 de la Ley N.º 6826, Ley de Impuesto General sobre las Ventas, de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, en el sentido que no estarán comprendidas dentro del concepto “similares” para los efectos de la citada ley y su reglamento, los servicios de Internet en cualquiera de sus modalidades, incluidos los prestados a través de banda ancha y de tecnología móvil.

TRANSITORIO I.- Condónese por una única vez todas las deudas tributarias no prescritas, intereses y multas, basadas en los cobros producidos a partir de la interpretación de que los servicios de Internet en cualquiera de sus modalidades, incluidos los prestados a través de banda ancha y de tecnología móvil, se encuentran gravados con el Impuesto General sobre las Ventas.

Para estos efectos, debe de seguirse el procedimiento dispuesto en la legislación tributaria vigente.

Otto Guevara Guth

Natalia Díaz Quintana

José Alberto Alfaro Jiménez

DIPUTADOS Y DIPUTADA

29 de setiembre de 2015

NOTA: Este proyecto pasó a estudio e informe de la Comisión Permanente de Asuntos Hacendarios.