



“Cuando un empleado es incompetente, el problema es de uno. Cuando el líder es incompetente, el problema es de todos.”

-David Niven

UNIVERSIDAD LATINOAMERICANA CIENCIA Y TECNOLOGÍA

Facultad de Derecho

Carrera: Maestría en Derecho Tributario

Curso: Investigación Empresarial Aplicada

Profesor: Lic. Emilio Zeballos Vallejos

Pregunta de Investigación:

¿Cuáles son las competencias esperadas de un profesional con Maestría en Derecho Tributario, específicamente en el sector público de Costa Rica, visto desde la perspectiva de expertos en dicho campo?

Investigación elaborada por:

Licda. Montserrat Viñals Prestol

Fecha:

Diciembre 2010

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	4
ABSTRACT.....	7
1. Justificación.....	8
2. Objetivos.....	10
2.1 Objetivo general.....	10
2.2 Objetivos específicos.....	10
3. Metodología de la Investigación.....	11
3.1 Intuición personal educada.....	12
4. Primeras Consultas y Entrevistas.....	16
4.1 Alcances.....	18
4.2 Limitaciones de la Investigación.....	19

Artículo: ¿Cuáles son las competencias esperadas de un profesional con Maestría en Derecho Tributario, específicamente en el sector público de Costa Rica, visto desde la perspectiva de expertos en dicho campo?.....	20
Palabras claves.....	21
CONCLUSIÓN.....	46
Anexos.....	48
BIBLIOGRAFÍA.....	60

INTRODUCCIÓN

El Derecho Tributario como concepto, se encuentra definido bajo diversos criterios, ya que es una disciplina jurídica de derecho público; muy especialmente debatida en cuanto al alcance de sus contenidos.

Giualiani Fonrouge (1993) establece que el derecho tributario o derecho fiscal es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos.

Otros como Héctor Villegas mantienen que el derecho tributario en sentido lato, es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolos en sus distintos aspectos. (Valdez Acosta, 1996). Del mismo modo, Dino Jarach se une a esta posición y añade al conjunto de normas, los principios correspondientes.

El Derecho Tributario regula las relaciones entre el Erario Público y los contribuyentes, a través de los impuestos de toda índole, las personas y los bienes gravados, las exenciones especiales, las formas y plazos de pago, así como las multas u otras penas, o los simples recargos que corresponde aplicar por la infracción de preceptos relativos a declaraciones, trámites y vencimientos. (Cabanellas G., 2001)

Costa Rica se encuentra en una etapa de reformulación de la normativa tributaria, por lo que se requiere una constante actualización y una formación especial de los profesionales en este campo. Deben formarse especialistas capaces de responder a las continuas reformas, las cuales van marcando el desarrollo costarricense en el aspecto fiscal.

El asesor tributario es el profesional especializado en materia tributaria, el cual requiere estarse actualizando constantemente en la normativa fiscal. En Costa Rica, la práctica ha demostrado que los abogados y/o contadores públicos son los profesionales que generalmente deciden insertarse en el campo fiscal, con la finalidad de obtener conocimientos técnicos-prácticos, que les permitan competir como especialistas en esta rama importante del Derecho.

La Maestría en Derecho Tributario está dirigida a abogados específicamente, sin embargo, debido a la interdisciplinariedad de la materia tributaria, pueden incursionar en dicho campo los economistas y los estudiosos de ciencias contables. En el caso específico de la Maestría en Derecho Tributario, está diseñada para que el abogado se

pueda desempeñar como asesor o consultor en el campo, tanto a nivel personal como a nivel empresarial. (ULACIT, 2010)

Vale la pena mencionar que el Sistema Tributario costarricense así como el Sistema Fiscal español, se basa primordialmente en las leyes; la Constitución Política de la República de Costa Rica contiene en sus disposiciones los principios de justicia tributaria. Es por esta razón que la mayoría de los especialistas en materia fiscal o tributaria sostienen que el abogado es el profesional llamado a especializarse en Derecho Tributario, pudiéndose desempeñar así como Asesor Tributario o consultor, puesto que su formación le permite interpretar las normas tributarias con mayor agilidad.

Las competencias profesionales son destrezas y aptitudes que permiten que el individuo, dentro de su área profesional, desarrolle actividades, se adapte a nuevas situaciones, pueda transferir sus conocimientos y habilidades a áreas profesionales afines. Uno de los conceptos más aceptados de la competencia laboral la define como una capacidad efectiva para llevar a cabo exitosamente una actividad laboral plenamente planificada. Es una capacidad real y demostrada. Cada vez más, los usuarios se encuentran mejor informados y a la vez exigen que los servicios sean más eficaces y con mayor calidad. Las instituciones públicas tienen el deber de satisfacer las expectativas de los usuarios en las distintas áreas de su gestión. Estas instituciones y organizaciones deben cumplir con contratar profesionales altamente calificados, competentes y sobretodo capaces de responder a las necesidades de los usuarios que solicitan los servicios o asesorías. Se hace necesario, cada vez más, que las instituciones educativas refuercen sus sistemas de enseñanza y metodologías de

estudio, con miras a lograr un balance entre la teoría necesaria impartida en sesiones de clases presenciales y la práctica profesional real.

Es igualmente preciso que el profesional que va a insertarse en el mercado laboral cuente con habilidades como la motivación, cooperación, liderazgo, gestión del cambio, oratoria y expresión escrita. Esto facilitaría su inserción profesional y el desarrollo de sus destrezas y aptitudes directivas. En un mundo tan competitivo como el del Derecho Tributario, es básico contar con pilares fundamentales como una sólida formación tributaria, conocimiento de leyes impositivas, buena capacidad analítica y de planificación. Sólo en la medida de que las Universidades preparen a los profesionales con exigencia, podrán éstos exigirse aún más en el campo laboral.

La presente investigación se orienta a conocer las necesidades y requerimientos de las instituciones públicas a la hora de contratar funcionarios para el desarrollo óptimo de los cargos dentro del ámbito legal-tributario. Asimismo, en vista de la importancia que ocupan los tributos y la recaudación de los impuestos para el desarrollo íntegro de un país, es cada vez más imperativo contar con profesionales completos, conocedores de las leyes tributarias, con habilidades y conocimientos técnicos, con capacidades de analizar las figuras impositivas y sobretodo la praxis de esos conocimientos en la vida real.

Abstract

Tax Law as a concept is defined under various criteria, as it is a legal discipline of public law, most notably discussed in the scope of its contents.

Giuliani Fonrouge (1993) provides that the tax law or tax law is the branch of financial law will study the legal aspects of taxation, in its various forms: as an activity of the state in its relations with individuals and which arise between them.

Others, like Hector Villegas maintain that the tax law in the broadest sense, is the set of legal rules relating to taxation, regulating various aspects. (Valdez Acosta, 1996). Similarly, joins Dino Jarach this position and added to the set of rules, the relevant principles.

The tax law governing relations between the Public Treasury and taxpayers through taxes of all kinds, people and property taxed, the exemptions, the form and terms of payment as well as fines or other penalties or simple surcharges to be applied for violation of provisions relating to statements, procedures and deadlines. (Cabanellas G., 2001)

Costa Rica is in a stage of re-regulation of taxation, so it requires constant updating and special training of professionals in this field. Universities should form specialists able to respond to the continued reforms, which are marking the Rican development on the tax side.

The professional tax advisor is the expert in tax matters, which require could you be constantly updated on tax law. In Costa Rica, experience has shown that lawyers and / or public accountants are professionals who usually decide inserted in the tax field, in order to obtain technical and practical skills that enable them to compete as specialists in this important branch of law.

The Master of Taxation is specifically aimed at lawyers, however, due to the interdisciplinary nature of taxation, can venture into that field economists and scholars in science accounting. In the specific case of the Masters in Tax Law, is designed so that the lawyer may be engaged as an advisor or consultant in the field, both personal and business level. (ULACIT, 2010)

It is worth mentioning that the Costa Rican Tax System and the Spanish tax system is based primarily on the laws, the Constitution of the Republic of Costa Rica contained in its provisions the principles of tax justice. It is for this reason that most specialists in taxation or tax counsel argue that the professional is called to specialize in tax law, being able to play and Tax Advisor or consultant, as their training allows you to interpret the tax laws more agility.

Professional competencies are skills and abilities that allow the individual within their professional area, develop activities, adapts to new situations, can transfer their knowledge and skills related professional areas. One of the most widely accepted concepts of occupational competence is defined as the effective ability to carry out successfully a fully planned work activity. It is a real and proven. Increasingly, users are better informed and also require the services more efficient and higher quality. Public institutions have a duty to meet the expectations of users in different areas of management. These institutions and organizations must comply with hiring highly qualified, competent and above all capable of responding to the needs of users who request services or advice. It is necessary, increasingly, educational institutions to strengthen their education systems and methodologies of study, with a view to

achieving a balance between the necessary theory taught in classroom sessions and real practice.

It is also necessary that the professional to be inserted in the labor market with skills such as motivation, cooperation, leadership, change management, public speaking and writing. This would facilitate their employability and developing their skills and leadership skills. In a highly competitive world of tax law are basic pillars have a solid tax how, knowledge of tax laws, good analytical and planning. Only to the extent that universities prepare professionals with demand, they may even be required in the workplace.

This research aims to understand the needs and requirements of public institutions in recruiting staff for the optimal development of the charges within the legal and tax. Moreover, in view of the importance of dealing with taxes and tax collection for the full development of a country, it is increasingly imperative to have complete professional, knowledgeable of tax laws, with skills and expertise, capabilities analyze the tax figures and especially the practice of such knowledge in real life.

1. JUSTIFICACIÓN

Todo Estado requiere de la obtención de recursos con la finalidad de satisfacer las necesidades públicas de la colectividad. El artículo 50 de la Constitución Política de Costa Rica señala que: “El Estado procurará el mayor bienestar a todos los habitantes de la República, organizando y estimulando la producción y el más adecuado reparto de la riqueza”. Para lograr ese propósito, el Estado debe recaudar impuestos con la finalidad de obtener el ingreso necesario para la realización de sus funciones.”

El impuesto, según el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, es el “tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda la actividad estatal relativa al contribuyente”. El tributo es todo el dinero (tasas, impuestos y contribuciones especiales) que el Estado recauda como medio de obtener los recursos necesarios para cumplir con sus obligaciones.

En las economías en vías de desarrollo y/o desarrolladas, la intervención de la Hacienda Pública es un elemento de gran incidencia en la competitividad del tejido empresarial. Tanto en el ámbito empresarial como en el de particulares, las transformaciones y el mayor dinamismo de nuestra actividad económica han originado que exista un interés cada vez mayor por el análisis de las distintas figuras impositivas que integran nuestro sistema fiscal. Estas, inevitablemente, repercuten en la toma de decisiones que afectan a la producción, el empleo, la inversión y la financiación.

El contribuyente, aquél que contribuye con el pago de impuestos al Estado, requiere de una orientación por parte de un profesional que conozca de la normativa y legislación tributaria. Este tipo de asesoramiento lo puede realizar un especialista en Derecho Tributario, quien debe aconsejar y guiar al contribuyente con la finalidad de que éste logre un ahorro fiscal legal y a la vez cumplir con sus deberes como contribuyente.

El asesor tributario puede desempeñarse tanto en el sector privado, como el público. Para los fines del presente trabajo de investigación nos enfocaremos específicamente en el sector público. Se hace necesario entonces que el contribuyente cuente con un experto en el área tributaria con la finalidad de que éste le oriente para lograr el ahorro fiscal legal y el cumplimiento de sus obligaciones para con el fisco. Este experto debe, a la vez, reunir una serie de competencias profesionales, tanto generales y técnicas, cómo disciplinarias, para poder desenvolverse efectivamente dentro del área laboral.

Todos los costarricenses están llamados a cumplir con sus obligaciones con el Estado; sin embargo, en ausencia de la política de Educación Tributaria y de la Cultura Tributaria por parte del Estado, el contribuyente precisa de un especialista en materia tributaria e impositiva que lo guíe para lograr cumplir con sus obligaciones tributarias.

De esta forma, se ha diseñado la Maestría en Derecho Tributario para proporcionarle al abogado los instrumentos necesarios para que sea capaz de conocer, interpretar y aplicar el sistema tributario, así como tomar decisiones y realizar una asesoría fiscal

integral, ya sea en empresas, con particulares, en las administraciones públicas, entre otros.

En este sentido, se hace necesario que los expertos y empleadores en el área tributaria colaboren en la determinación de las competencias generales, específicas y técnicas requeridas por el profesional especialista en Derecho Tributario, con la finalidad de que cada vez más sirva de soporte al contribuyente y por consiguiente al desarrollo del Sistema Tributario del país.

2. OBJETIVOS

2.1 Objetivo General: Determinar las competencias con las que debe contar un profesional con Maestría en Derecho Tributario, específicamente dentro del ámbito laboral del sector público de Costa Rica, visto desde la perspectiva de los empleadores y expertos en la materia tributaria.

2.2 Objetivos específicos:

- a) Identificar cuáles son las habilidades, competencias, aptitudes, conocimientos y/o destrezas requeridas del profesional con nivel de Maestría en Derecho Tributario, desde la perspectiva de las instituciones del Estado de Costa Rica.
- b) Analizar las exigencias del mercado laboral público de Costa Rica en materia de asesoría tributaria y fiscal.
- c) Valorar las opiniones y posiciones de los expertos del campo tributario, respecto de la pregunta clave de ésta investigación.

3. Metodología de Investigación

Con el objetivo de llevar a cabo el presente estudio de investigación recurriremos al método exploratorio, basado en la realización de encuestas y/o entrevistas a profesionales y expertos en el campo tributario, así como la recopilación y estudio de bibliografía relevante relativa al tema en cuestión. Se utiliza el enfoque de investigación cualitativo pues mediante encuestas a expertos y empleadores podremos obtener el perfil profesional de un asesor tributario.

El objetivo es recolectar, medir y evaluar los datos obtenidos sobre diversos aspectos y variables respecto del tema de investigación. Se utiliza el enfoque de investigación cualitativo por medio de encuestas realizadas a expertos, empleadores o profesionales del área tributaria.

Igualmente se tomarán en cuenta distintos documentos que tratan el tema de competencias profesionales con la finalidad de aterrizar en el contenido del concepto y sus distintas características y elementos. Asimismo, nos apoyaremos en fuentes internacionales respecto del tema.

Para fines del presente trabajo de investigación definiremos competencia como aquella característica o cualidad especial que hace que una persona sobresalga en su puesto de trabajo y pueda tener éxito y progreso dentro del mismo. Son el conjunto de

conocimientos, habilidades, actitudes y aptitudes que un individuo debe reunir para desarrollarse de manera exitosa en su ámbito profesional.

3.1 Intuición personal educada. Introspección sobre el tema.

A mi egreso de la Universidad, ya graduada Doctora en Derecho, son muchos los vacíos y/o lagunas que surgen, pues la teoría que nos imparten en clases muchas veces no es tan aplicada en la práctica. En mi caso particular, no tengo práctica en el ámbito legal laboral, por lo que todavía no he puesto mis conocimientos legales a funcionar, por así decirlo.

Una de las deficiencias que tengo es en el ámbito técnico informático, ya que no cuento con un dominio total de programas como Excel que son muy necesarios en éste ámbito. Actualmente la ULACIT ofrece ésta materia como Alfabetización y la estoy cursando.

Por otro lado, el recién graduado de Derecho que no tenga conocimientos prácticos o experiencia laboral, se le hace difícil a veces captar el procedimiento de algunas cuestiones jurídicas. Supongo que en la práctica esto mejorará.

Entrar a estudiar la Maestría en Derecho Tributario nació como un deseo profundo de conocer la importancia general de los tributos, sus finalidades, sus aplicaciones, sus principios y sobretodo con miras a aplicar estos conocimientos en el ámbito laboral de mi país, República Dominicana, ya que compartimos muchas similitudes en normativas con Costa Rica.

El objetivo que tengo es convertirme no sólo en una asesora tributaria capacitada, sino también poder alcanzar posiciones importantes dentro de una empresa y que a la vez poder representarlos en aspectos tributarios a nivel nacional e internacional.

A nuestro entender, un asesor tributario es un conocedor experto de las leyes tributarias actualizadas, constantemente a la vanguardia de las últimas directrices de la Administración Tributaria. Asimismo, debe contar con múltiples competencias técnicas, personales y competencias transversales, como lo son la utilización avanzada del Internet, programas de base de datos jurídico-tributarios, y demás herramientas propias del ámbito tributario o fiscal. Del mismo modo, el asesor tributario debe ser capaz de interpretar textos de naturaleza tributaria en inglés, ya que existen muchos documentos de gran importancia provenientes del IRS (Departamento de Tesorería de Estados Unidos).

Es importante establecer que el presente estudio se enfocará en las competencias requeridas por parte del profesional tributario en el sector laboral público. Teniendo esto como entendido, a nuestro entender, las competencias necesarias para todo asesor tributario son las siguientes:

1. Actualización y conocimiento de la normativa tributaria	2. Conocedor de donde adquirir la información tributaria. Fuentes de información
3. Capacidad de interpretación de la materia fiscal de conformidad con la realidad específica de las unidades económicas asesoradas	4. Capacidad de generar nuevas ideas, de trabajar en equipo, de plantear nuevas soluciones, etc.

5. Capacidad de representación en un litigio tributario	6. Conocimiento y manejo del área informática
7. Dominar más de un idioma. Preferiblemente el Inglés como idioma secundario.	8. Confección y presentación de las declaraciones fiscales periódicas
9. Ser capaz de asesorar y orientar al contribuyente	10. Analizar la naturaleza de las obligaciones tributarias.
11. Conocedor de los recursos ante la Administración Tributaria	12. Conocer del negocio, derecho bursátil,
13. Persona innovadora, responsable y con capacidad de adaptación.	14. Buena presencia personal, dominio del carácter.

En la mayoría de los sitios Web de reclutamiento verificados, encontramos que los siguientes eran requeridos para la posición de asesor tributario:

- 1. Se requiere Licenciatura en Derecho**
- 2. Máster en Derecho Tributario o en Asesoría Fiscal a Empresas**
- 3. Preferiblemente con otros estudios tributarios**
- 4. Experiencia mínima de 2 años en auditoría y/o despacho profesional en el ámbito del asesoramiento fiscal/tributario.**
- 5. Nivel de inglés bueno o satisfactorio. En otros casos se exigían niveles elevados del inglés, dependiendo del sector con el que se trabaja**

- 6. Persona dinámica, con capacidad de gestión y de trabajo en equipo, voluntad de logro, buenas habilidades de comunicación y compromiso con el ejercicio de la abogacía.**

Analizando los perfiles en las distintas páginas Web a nivel nacional, encontramos que la Universidad que imparte la Maestría en Derecho Tributario, aparte de la ULACIT, es la Universidad para la Cooperación Internacional (UCI), la cual es llevada en modalidad semipresencial. Dentro de su programa, encontramos que la maestría está diseñada para que el egresado, en el ejercicio legal de la profesión, comprenda y maneje la multitud de matices y la interpretación justa de la materia fiscal. Dentro del perfil profesional, hallamos los siguientes:

- **Asesorar interna o externamente a la empresa en el área específica de las cuestiones jurídicas fiscales de modo que pueda tomar las más adecuadas decisiones y políticas sobre estos complejos aspectos.**
- **Mantener informada a la empresa sobre los constantes cambios que se producen en la legislación tributaria, en los criterios de la administración tributaria y en la jurisprudencia de órganos especializados, de manera que aquella pueda cumplir sus deberes formales con la máxima corrección.**
- **Aportar a la comprensión de los delicados matices de la interpretación justa de la materia fiscal y su conformidad con la realidad específica de las unidades económicas asesoradas.**

- **Coordinar los aspectos jurídicos con los problemas productivos, financieros y económicos a fin de armonizar todos los elementos de la empresa que incidan en su situación fiscal**

3.2 Primeras Consultas y Entrevistas

Conversamos con varios profesionales del campo tributario, más especialmente que hayan participado en el sector público. El Lic. Rodrigo Carballo, actual fiscalizador del Departamento de Sistemas de Administración Financiera de la Contraloría General de la República, nos proporcionó su visión respecto del tema de investigación. El Señor Carballo permaneció durante 12 años en la Administración de Grandes Contribuyentes, por lo que nos puede facilitar una opinión atinada de su experiencia. Realizó la Maestría en Derecho Tributario en la ULACIT, por lo que se identifica a plenitud con nuestra posición. Nos comentaba que a su entender el profesional en éste ámbito debe permanecer siempre actualizado en cuanto a las nuevas normativas tributarias.

“La Maestría normalmente parte de estudios más generales que te ayudan a identificar temas importantes a nivel general. El que conoce del tema, le sirve como enlace, tal vez, pero no le da a uno el “ABC” del Derecho Tributario. Es simplemente una pincelada, un barniz, pero se pretende que le enseñen dónde

adquirir la información. Además, el asesor tributario por sí sólo no es completo, pues por la interdisciplinariedad del Derecho Tributario es necesario que éste se apoye de un contador para llevar a cabo los trabajos de manera eficiente, pues el abogado casi nunca cuenta con los conocimientos de un contador”, expresó.

A su entender, debe existir un equilibrio entre las competencias personales y las competencias específicas, pues ambas son determinantes a la hora de entrar en cualquier campo laboral.

Por otro lado, sostuvimos una entrevista con el Lic. Juan Carlos Gómez, actual Sub-Director General de la Dirección General de Tributación. El Señor Gómez enfatiza que lo que se busca es un profesional que tenga claro que lo importante es la identificación de los intereses del Ministerio de Hacienda; es necesario que la Universidades profundicen en el estudio de la rama tributaria pues los contribuyentes deben conocer las formalidades que deben cumplir y necesitan de un asesor que los oriente respecto del tema. Se debe recalcar en las aulas universitarias, además, el compromiso que tiene el asesor tributario de mantener su ética profesional, compromiso social, etc.

Asimismo, consultamos con el Señor Carlos Céspedes, Gerente Comercio Internacional de la Cámara de Exportadores de Costa Rica (CADEXCO), el cual puntualizó que la mayoría de veces, a la hora de contratar un profesional en el área tributaria, las instituciones requieren que la persona tenga los siguientes conocimientos:

- **Conocimiento de leyes fiscales**
- **Conocimiento en contaduría**

- **Conocimientos en regímenes de recaudación fiscal**
- **Conocimientos financieros y tributarios**
- **Conocimiento en banca y finanzas**

Además, recalcó que debe ser un profesional capaz de resolver los riesgos del contribuyente, conocer mecanismos para el ahorro fiscal legítimo, entre otros.

En el mismo tenor, platicamos con el Lic. Gaston Ulett, abogado y estudioso de la materia tributaria y comercial. Nos comentaba que a su entender la mayoría de los abogados recién graduados atraviesan varios obstáculos cuando salen al mercado laboral pues una cosa es la teoría y otra es la práctica. Considera que las competencias más necesarias para un asesor fiscal son la ética profesional y la capacidad de conocer del negocio y saber orientar al contribuyente.

4. ALCANCES

Para Julie E. Kendall en el libro “Análisis y Diseño de Sistemas”, una buena regla para realizar estudios generales es entrevistar a por lo menos tres personas de cada nivel de la organización y por lo menos a una de cada área funcional de la organización que están involucradas directamente al sistema. Para fines de la presente investigación hemos recurrido a entrevistar a varios profesionales dentro del campo tributario del sector público laboral con la finalidad de ir estableciendo un enfoque.

A partir de ahí, elaboramos una breve encuesta de unas 10 preguntas selección múltiple, dirigidas a personas dentro del gremio, específicamente en el sector laboral público. La idea es completar alrededor de 60 encuestas con el objetivo de generar resultados y tabularlos para establecer cuáles son las competencias profesionales esperadas de un profesional con Maestría en Derecho Tributario y si son estas competencias realmente satisfechas por parte del personal que se contrata en el sector público costarricense.

La población a encuestar está dentro de las edades de 25 años en adelante, hombres y mujeres, empleados en áreas tributarias del sector público de Costa Rica, con un mínimo de experiencia en el tema.

LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN

- Las encuestas fueron aplicadas a profesionales especialistas en materia tributaria, los cuales laboran en instituciones públicas del país.
- Se da énfasis a las competencias generales, específicas y técnicas para definir el perfil profesional de un asesor tributario en el sector público.

¿Cuáles son las competencias esperadas de un profesional con Maestría en Derecho Tributario en el sector laboral, específicamente en el sector público de Costa Rica?

Autora: Licda. Montserrat Viñals Prestol.

Resumen

A través de los años, la globalización ha venido revolucionando las naciones, vinculando las sociedades, las economías y las políticas fiscales. Resulta inevitable que dicho proceso tiene y seguirá teniendo consecuencias significativas para la política y los sistemas tributarios de los países.

Entendido esto, es evidente que cada vez se aumenta la necesidad de entender y manejar el Sistema Tributario de cada país. Lo que al final se procura es un sistema tributario justo para cada ciudadano, eficiente y que permita satisfacer las necesidades propias del Estado y de los contribuyentes.

Ante esta necesidad urgente, se hace indispensable contar con profesionales especialistas y expertos en esta materia, que puedan brindar asesoría a los contribuyentes y orientarlos hacia sus derechos y deberes. De esta forma, surge la figura del Asesor Tributario o Abogado especialista en Materia Tributaria, sujeto clave en la relación de los contribuyentes con la Administración Tributaria de cada país.

Resulta relevante estudiar las competencias profesionales esperadas de este profesional dentro del mercado laboral de Costa Rica. Como parte de esta investigación, previo análisis de la información obtenida de los profesionales especialistas en materia tributaria, se consideran las principales competencias generales, específicas y técnicas, con la finalidad de definir el perfil profesional del asesor tributario en el mercado laboral costarricense.

Palabras claves:

- Asesor Tributario
- Contribuyente
- Sistema Tributario
- Competencia

Antecedentes de la Figura del Asesor Tributario

Siguiendo a Sainz de Bujanda podemos establecer que el Derecho Tributario es la rama del Derecho financiero que tiene por objeto la organización material del tributo y el desarrollo de las funciones públicas a su aplicación. (Sainz de Bujanda, citado por Adrián Torrealba Navas, 2001)

El instituto central del Derecho Tributario es el tributo, el cual constituye una prestación, normalmente pecuniaria, que se le debe al Estado o a otro Ente Público. Su finalidad fundamental es la satisfacción de necesidades públicas, por lo que no constituyen la sanción de un acto ilícito, que se establecen un organizan en conexión con presupuestos de hecho previstos en forma general y que se hacen efectivas normalmente mediante una combinación de actuaciones de los obligados tributarios en cumplimiento de los deberes de colaboración, y el desarrollo de la actividad financiera administrativa.

El impuesto es la contribución obligatoriamente exigida del individuo por el Estado para cubrir los gastos hechos en interés común, sin tener en cuenta las ventajas particulares otorgadas a los contribuyentes. (Seligman, citado por Ramón Valdez Acosta, 1996)

Berliri (1965) , por otra parte, establece que el impuesto es una obligación de dar o de hacer, coactivamente impuesta por mandato de una ley o de un acto expresamente autorizado por ésta a favor de un ente público, teniendo por objeto una suma de dinero o un valor sellado y no constituyendo la sanción de un acto ilícito, salvo que la sanción consista en la extensión a un tercero de una obligación tributaria.

El Código de Normas y Procedimientos Tributarios de Costa Rica (2006) define el tributo en su apartado no. 4 como las prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales) que exige el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

El Dr. Gonzalo Fajardo Salas (2005) define el término de exigencia del artículo de la Ley, estableciendo que es el “poder tributario” del Estado. El Poder Tributario o potestad tributaria es además facultad normativa, es decir, la facultad de dictar normas jurídicas creadoras de tributos. (Saconne, 2002)

Dicha potestad tiene limitaciones, las cuales son recogidas en la Carta Magna del país, a través de los principios constitucionales. El principio de generalidad señalado en el artículo 18 de la Constitución Política de Costa Rica, establece que los costarricenses deben observar la Constitución, las leyes, servir a la Patria, defenderla y **contribuir a los gastos públicos**. Asimismo, el principio de la capacidad económica, sustentado en el apartado 50 de la misma Constitución, el cual indica que el Estado procurará el

mayor bienestar a los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y el **más adecuado reparto de la riqueza**. En adición a estos, encontramos el principio de la igualdad, plasmado en la disposición número 33 de la Carta Magna, indicando que todo hombre es igual ante la ley y no podrá hacerse discriminación alguna contraria a la dignidad humana.

Debido a la complejidad y características especiales del Derecho Tributario, es indispensable la creación de un profesional experto en la materia, capaz de interpretar las leyes tributarias, y a la vez actuar con precaución en sus relaciones con la Administración Tributaria y con los contribuyentes. En el caso específico de este trabajo de investigación, resaltaremos la importancia del abogado especialista en impuestos y cómo éste es el factor clave para hacer valer los derechos de los contribuyentes ante la Administración Tributaria. De igual forma, el abogado como asesor tributario debe ser conocer de los distintos procedimientos de auditorías y cómo solucionarlos, pues deben ser conocedores de las estrategias para hacer frente a los distintos casos en la materia.

En adición a esto, es significativo resaltar la importante evolución en materia tributaria en Costa Rica, y el proceso de reforma tributaria que se ha iniciado en el país; por lo que es imperativa la formación y preparación de profesionales capaces y diestros en estos aspectos.

En el sentido específico de la Maestría en Derecho Tributario se requiere que el estudiante sea Licenciado en Derecho, puesto que la idea es que el mismo se desempeñe como asesor legal tributario en las empresas privadas o en el sector

público. Sin embargo, en la práctica se necesita la interrelación del área de contabilidad y lo fiscal para llevar a cabo la correcta aplicación de los impuestos.

La relación entre el Derecho y los impuestos deriva de la interpretación de las normas tributarias. Según el Código de Normas y Procedimientos Tributarios de Costa Rica (2006), las normas tributarias deben interpretarse con arreglo a todos los métodos admitidos por el Derecho común.

Adrián Torrealba Navas en su libro Principios de Aplicación Tributaria (2001), cita al Profesor J.J. Ferreiro, con la finalidad de explicar esa relación especial. Explica éste que la interpretación de las leyes tributarias son voluntad del legislador, es decir, experto en el área legal, puesto que la exigencia del pago de los impuestos sólo puede ser exigida si existe una ley que lo establezca.

Podemos afirmar entonces que la formación previa de un asesor tributario o fiscal debe ser la Licenciatura en Derecho.

Competencias Generales, Técnicas y Específicas de los Profesionales en Derecho Tributario.

A finales de la década de los años 50 comienza a ser analizado el concepto de “competencia” en los Estados Unidos. Varios teóricos estudiaban el término a partir de esta fecha. Sin embargo no es hasta los años 70 que comienzan trabajos concretos sobre la palabra competencia y sus características.

Originado por los estudios de David C. McClelland, surge un movimiento denominado “Enseñanza Basada en Competencias”, la cual tenía fundamento en cinco principios:

- Todo aprendizaje es individual
- El individuo se orienta por las metas a lograr
- El proceso de aprendizaje es más fácil cuando el individuo sabe qué es exactamente lo que se espera de él
- El conocimiento preciso de los resultados también facilita el aprendizaje
- Es más probable que un alumno haga lo que se espera de él y lo que él mismo desea, si tiene la responsabilidad de las tareas de aprendizaje

El concepto de competencia presenta múltiples significados y muchas veces bastante imprecisos de acuerdo con diversas elaboraciones teóricas. Es motivo de varios debates entre países, visto desde diferentes enfoques y taxonomías.

Para Bogoya Maldonado la competencia “es vista como una oportunidad o una capacidad para poner en escena una situación problemática y resolverla, para explicar su solución y para controlar y posiciones de esta. La competencia sólo es visible a través de desempeños, es decir, se necesita una mediación de los desempeños para poder explorar la competencia que se encuentra como una caja negra, posiblemente opaca, que es imperativo develar”. (Santos, 2001)

La consultora internacional, Martha Alicia Alles, cita la definición de Spencer y Spencer, señalando que una competencia “es una característica subyacente de un individuo causalmente relacionada con un estándar de efectividad y/lo una performance superior, en un trabajo o situación determinados.” (Alles, 2002)

La característica subyacente viene significando que la competencia es parte profunda de la personalidad y puede predecir el comportamiento en una amplia variedad de situaciones y desafíos laborales. (Alles, 2002)

N. Chomsky sustentó los conceptos de competencia y de desempeño “competence/performance” en forma indivisible, la competencia como un potencial o capacidad y el desempeño como el uso efectivo de ese potencial en situaciones concretas. Planteado de esta manera, la competencia es una construcción teórica, como la inteligencia, que es compatible con desarrollos anteriores a los Chomsky como los de J. Piaget y posteriores a él como los realizados por J. Fodor y H. Gardner que ampliaron la validez de su modelo. (Rodríguez Lalinde, 2005)

Para Boyatzis (1982) la competencia es una característica subyacente en una persona, que está causalmente relacionada con una actuación exitosa en un puesto de trabajo.

Las competencias son, en definitiva, características fundamentales del hombre e indican “formas de comportamiento o de pensar, que generalizan diferentes situaciones y duran por un largo período de tiempo.” Igualmente podemos establecer que la competencia profesional es un conjunto interrelacionado de conocimientos, habilidades, actitudes y valores que hace posible desempeños flexibles, creativos y competitivos en un campo profesional específico y que impulsa el mejoramiento continuo del ser, del saber y del hacer.



Figura 1.

Jacinto Gallart la define como “un conjunto de propiedades en permanente modificación que deben ser sometidas a la prueba de la resolución de problemas concretos en situaciones de trabajo que entrañan ciertos márgenes de incertidumbre y complejidad técnica. Es el ejercicio de aplicación de conocimiento en circunstancias críticas”.

Para la autora y profesora de psicología del trabajo francesa Claude Levy-Leboyer, las competencias son “comportamientos; algunas personas disponen mejor de ellas que otras, incluso son capaces de transformarlas y hacerlas más eficaces para una situación dada”. (Cardona, 2006) Las competencias, según Levy, son un rasgo de unión entre las características individuales y las cualidades requeridas para conducir mejor las misiones profesionales prefijadas. Ella presenta un listado de competencias universales, a continuación:

- Presentación oral
- Comunicación oral

- Comunicación escrita
- Análisis de problemas de la organización
- Comprensión de los problemas de la organización
- Análisis de los problemas de fuera de su organización
- Comprensión de los problemas de fuera de su organización
- Planificación y organización
- Delegación
- Control
- Desarrollo de sus subordinados
- Sensibilidad
- Autoridad sobre individuos
- Autoridad sobre grupos
- Tenacidad
- Negociación
- Votación para el análisis
- Sentido común
- Creatividad
- Tomar riesgos
- Decisión
- Conocimientos técnicos y profesionales
- Energía
- Apertura a otros intereses
- Iniciativa

- Tolerancia al estrés
- Adaptabilidad
- Independencia
- Motivación

El Centro Interamericano para el Desarrollo del Conocimiento en la Formación Personal (CINTEFOR, 2004) establece que uno de los conceptos más aceptados de competencia laboral es: “la capacidad efectiva para llevar a cabo exitosamente una actividad laboral plenamente identificada.”

Kochanski define la competencia como “las técnicas, conocimientos y las características que distinguen a un trabajador destacado, por su rendimiento, sobre un trabajador normal dentro de una misma función o categoría laboral”.

Autores como Daniel Goleman, en su libro “La Inteligencia Emocional en la Empresa”, señalan que ya no importan sólo la preparación y la experiencia en el ámbito laboral, sino que importa muchísimo cómo nos manejamos con nosotros mismos y con los demás. (Candela, 2008)

Las competencias necesarias para desempeñar exitosamente una función se pueden clasificar en las:

- Técnicas o de Conocimiento
- De Gestión

Por su parte, la Organización Internacional del Trabajo (OIT, 2004) define la competencia profesional como “la idoneidad para realizar una tarea o desempeñar un puesto de trabajo eficazmente por poseer las calificaciones requeridas para ello.”

En palabras de Flores, “las competencias constituyen una conceptualización y un modo de accionar en la gestión de recursos humanos la cual posibilita una mejor articulación entre gestión, trabajo y educación; entendidas (las competencias) como una combinación integrada de conocimientos, habilidades y actitudes que coadyuvan para un desempeño adecuado y oportuno en diferentes contextos.” (Cárdenas, 2003)

El Centro Interamericano para el Desarrollo del Conocimiento en la Formación Profesional de la Organización Internacional del Trabajo (CINTEFOR, 2004), clasifica las competencias de la siguiente manera:

- Competencias Básica: Son las que se adquieren en los primeros años de estudio del individuo, es decir, en el preescolar y en los inicios de la escuela o el colegio. (OIT-CINTERFOR, 2004)
- Competencias específicas o disciplinarias: Son las adquiridas en la especialización profesional, es decir, en la carrera universitaria.
- Competencias esenciales (habilidades): Se refieren específicamente a la capacidad de resolver problemas, capacidad de comunicación, actitudes personales, competencias aritméticas, manejo de la información tecnológica y dominio de la lengua moderna.

- Competencias generales o genéricas: Son las adquiridas en el período escolar y en la práctica del trabajo. Realmente se utilizan para cualquier actividad profesional, pues son apoyadas tanto en bases científicas y tecnológicas como en atributos del ser humano, como la creatividad, las condiciones intelectuales, entre otros. La toma de decisiones, la iniciativa, la empatía, la simpatía, la habilidad para los números y las computadoras, habilidades verbales y de conversación, son algunas de las competencias genéricas. (OIT-CINTERFOR, 2004)
- Competencias profesionales: Son las adquiridas en el ejercicio de la práctica profesional. Si el profesional es reconocido a nivel general dentro de su ámbito de trabajo, implica una evaluación positiva por parte del entorno social del mismo.
- Competencias tácitas: Son las adquiridas y ejercidas en la práctica del trabajo diario; los llamados secretos del oficio. Son los resultados del aprendizaje en el sistema formal específico, obtenidos en el ambiente laboral o la interacción de las dos formas.
- Competencias transversales: Son las comunes a diversas actividades profesionales, las cuales permiten la transferencia de un perfil profesional a otro de un conjunto de módulos curriculares a otros.

Además a esto, agregaremos la competencia “técnica”, definida dentro del Diccionario de Competencias (Martha Alles, 2006). La autora establece que las competencias necesarias para desempeñar exitosamente una función se pueden clasificar en las **técnicas o de conocimiento y en las de gestión**. Básicamente las competencias

técnicas se refieren al conocimiento del negocio, la credibilidad técnica, y el networking (habilidad para crear y mantener contactos importantes para alcanzar las metas relacionadas con el trabajo).

Para el desarrollo del presente trabajo de investigación, nos hemos focalizado en las competencias técnicas, específicas y generales del abogado como asesor tributario.

Dentro de las competencias generales, la autora Martha Alles establece que las mismas son competencias cardinales, es decir, fundamentales para cualquier tipo de trabajo. Ella las define como “virtudes”. A continuación las mencionaremos:

- **Adaptabilidad a los cambios de ambiente o entorno:** Se refiere a la predisposición a comprender y apreciar perspectivas diferentes u opuestas. (Alles, 2005)
- **Compromiso:** Es el sentir como propios los objetivos de la organización, institución o empresa donde labora el profesional; tal vez se podría denominar “lealtad” .(Alles, 2005)
- **Compromiso con la calidad del trabajo:** Es la capacidad para actuar con velocidad y sentido de urgencia, tomando las decisiones para alcanzar los objetivos de la organización de trabajo. (Alles, 2005)
- **Compromiso con la rentabilidad:** Es la capacidad para sentir como propios los objetivos de rentabilidad y crecimiento sostenidos de la organización de trabajo. (Alles, 2005)

- **Conciencia organizacional:** Se refiere al reconocimiento por parte del profesional de los atributos y las modificaciones de la organización de trabajo. (Alles, 2005)
- **Ética profesional:** Representa el sentir y obrar, consecuentemente con los valores morales y las buenas costumbres y prácticas profesionales, respetando así las políticas organizacionales. (Alles, 2002)
- **Flexibilidad y adaptación:** Se refiere a la capacidad para trabajar con eficiencia en situaciones inestables o inusuales, con personas o grupos distintos. (Alles, 2002)
- **Fortaleza:** Es la capacidad para obrar asumiendo el punto medio en cualquier situación, es decir, manteniendo una actitud permanente de vencer el temor. (Alles, 2002)
- **Iniciativa:** Es la capacidad de actuar de manera proactiva y pensar en acciones futuras con el propósito de crear oportunidades o evitar problemas que no son evidentes para los demás. (Alles, 2002)
- **Innovación y creatividad:** Es la capacidad de idear soluciones nuevas y diferentes dirigidas a resolver problemas o situaciones propias del puesto de trabajo, la organización y/o con los clientes. (Alles, 2002)
- **Integridad:** Es actuar en consonancia con lo que cada uno dice o considera importante. Se refiere además a comunicar las intenciones, ideas y sentimientos abierta y directamente. Igualmente importante es el actuar con honestidad en negociaciones difíciles con agentes externos. (Alles, 2002)

- **Justicia:** Se refiere al obrar con equidad en cualquier circunstancia, tanto personal como propia del trabajo. Actitud permanente de dar a cada uno lo que le corresponde. (Alles, 2002)
- **Perseverancia en la consecución de objetivos:** Es la capacidad para actuar con firmeza y constancia en la ejecución de proyectos en la consecución de objetivos. (Alles, 2002)
- **Prudencia:** Es la capacidad para discernir y distinguir de lo bueno y lo malo para la organización de trabajo, los compañeros, los clientes, proveedores y para sí mismo. Es la sensatez y moderación en todos sus actos, sabiendo discernir.
- **Respeto:** Es la capacidad para construir relaciones cálidas y duraderas basadas en una conducta honesta y veraz. (Alles, 2002)
- **Responsabilidad personal:** Es la capacidad de mantener el balance entre las obligaciones personales y las profesionales, promoviendo el logro de los objetivos corporativos y un adecuado ambiente en el trabajo. (Alles, 2002)
- **Responsabilidad social:** Es la capacidad para identificarse con las políticas organizacionales en materia de responsabilidad social; diseñar y/o proponer ideas para contribuir y colaborar con la sociedad en las áreas que represente mayor carencia. (Alles, 2002)
- **Sencillez:** Se refiere a la capacidad de expresarse sin dobleces ni engaños, hablando siempre la verdad y lo que se siente sin faltar el respeto, generando confianza en superiores, supervisados, compañeros y demás. (Alles, 2002)
- **Temple:** Es la capacidad para obrar con serenidad y dominio tanto de sí mismo como en relación con las actividades a su cargo. (Alles, 2002)

Las siguientes **competencias, denominadas “gerenciales”**, son aquellas que se aplican a ciertos grupos de personas, por ejemplo, a un superior o jefe. Son las características más relativas al liderazgo y a la capacidad de manejar, delegar y organizar grupos de trabajo. A continuación las enumeramos:

- **Conducción de personas:** Es la capacidad para dirigir a un grupo de colaboradores, distribuir tareas y delegar autoridad, además de proveer oportunidades de aprendizaje y crecimiento. (Alles, 2002)
- **Dirección de equipos de trabajo:** Es la capacidad de desarrollar, consolidar y conducir un equipo de trabajo, alentado a sus miembros a trabajar con autonomía y responsabilidad, y fijando objetivos que no requieran supervisión personal directa para fomentar las nuevas formas de trabajo. (Alles, 2002)
- **Empowerment:** Es dar poder al equipo de trabajo potenciándolo a través de objetivos claramente definidos. Proporciona dirección y define responsabilidades. Emprende acciones eficaces para mejorar el talento y las capacidades de los demás. (Alles, 2002)
- **Entrenador:** Es la capacidad para formar a otros tanto en conocimientos como en competencias. (Alles, 2009)

- **Emprendedor digital:** Se refiere a la calidad del emprendedor, quien lleva recursos económicos desde zonas de baja productividad y poco rendimiento a zonas altas, dentro del contexto de la nueva economía. Lo que define al emprendedor es que busca el cambio, responde a él y lo explota como una oportunidad. (Alles, 2002)
- **Liderazgo en el Equipo:** Es la capacidad de dirigir a un grupo de trabajo del que dependen otros equipos. (Alles, 2002)
- **Liderazgo:** Es la habilidad necesaria para orientar la acción de los grupos humanos en una dirección determinada, inspirando valores de acción y anticipando escenarios de desarrollo de la acción de ese grupo. (Alles, 2002)
- **Liderazgo Ejecutivo:** Es la capacidad para dirigir a un grupo de trabajo y comunicar la visión de la organización de trabajo, tanto desde su rol formal, como desde la autoridad moral que define su carácter de líder. (Alles, 2002)
- **Liderazgo para el cambio:** Es la capacidad para comunicar la visión estratégica de la organización y lograr que esta parezca no sólo posible para ellos sino

también para los accionistas de la empresa u organización de trabajo. (Alles, 2002)

- **Visión Estratégica:** Es la capacidad para visualizar y conducir la empresa o el área a cargo como un sistema integral, para lograr objetivos y metas retadores, asociados a la estrategia corporativa.

Competencias Profesionales Esperadas de un Abogado con Maestría en Derecho Tributario

La Maestría en Derecho Tributario es una especialidad, la cual tiene un valor académico de posgrado, según el Sistema Nacional de Acreditación de la Educación Superior (SINAES, 2010). En el caso particular de la presente investigación, nos encontramos en la Maestría en Derecho Tributario, la cual es definida por el SINAES (2010) como el grado académico que se le otorga a las personas que cumplen los requisitos de un programa universitario. Puede ser maestría académica o maestría profesional.

La maestría académica se encarga de profundizar y actualizar los conocimientos, principalmente para realizar investigación que genere más conocimiento; por lo tanto se constituye en el núcleo generador. Este tipo de maestría es más individualizado por estudiante, no necesariamente ha de centrarse en cursos fijos. Esta modalidad culmina con un trabajo investigativo o tesis de posgrado, que deberá defenderse ante un tribunal. (Sinaes, 2010)

Por otro lado, la maestría profesional profundiza y actualiza conocimiento con el objetivo de analizarlo, sintetizarlo, transmitirlo y solucionar problemas. El plan de estudios es más generalizado por estudiante. La investigación práctica aplicada se da a través de estudios de casos, diagnósticos y propuestas, entre otros. La investigación final debe evidenciarse en uno o varios informes y en una presentación final. (Sinaes, 2010)

El profesional en Derecho Tributario debe tener el título en Licenciatura en Derecho. El contador público, si desea desempeñarse como asesor fiscal a empresas puede ingresar a la Maestría en Asesoría Fiscal a Empresas. Por esto se dice que el Derecho Tributario es interdisciplinario.

Se hace cada vez más necesario que durante la formación académica del abogado como asesor tributario, se realicen prácticas o simulaciones de casos reales, pues el estudio de la teoría se queda corto para la práctica de la materia tributaria.

Luego de llevar a cabo la investigación de lugar, podemos establecer que dentro de las competencias del perfil de un abogado como asesor tributario se encuentran las siguientes:

- **Bilingüe:** El abogado especialista en Derecho Tributario en Costa Rica, preferiblemente, debe contar con un segundo idioma, específicamente con el Inglés, puesto que la gran cantidad de inversiones que se hacen en el país son de norteamericanos y/o europeos, y el Inglés es casi siempre el idioma más utilizado. Sin embargo, no es un requisito indispensable; aunque sí puede hacer de él un profesional más completo y exitoso, con mucho mayor ventaja en el

mercado laboral. Muchos de los entrevistados durante el desarrollo de la presente investigación, establecieron que el dominio de un segundo idioma no es necesario, sin embargo, otros expresan que es muy importante y que sirve como base para expandirse como profesional experto, sobre todo si pretenden desempeñarse en la función en el extranjero.

- **Ética Profesional y Responsabilidad Social:** Según el Lic. Rodrigo Carballo, profesional con Maestría en Derecho Tributario y con varios años de experiencia en la Administración Tributaria de Costa Rica, la ética profesional es el requisito más importante para el asesor tributario puesto que lo que se persigue es el fin recaudatorio y que se encamine a obtener recursos necesarios para atender el interés común y general.

De igual forma, es indispensable la responsabilidad social, pues el fin último de los tributos es la sociedad y es un tema relacionado con la Hacienda Pública y la responsabilidad que tienen los ciudadanos de contribuir con las cargas tributarios del Estado.

Es relevante mencionar, además, que en la relación asesor-contribuyente, el contribuyente confía en el asesor para que lo oriente. Esta relación es muy delicada y es de suma importancia que el asesor se maneje siempre a la altura de un profesional con ética y con responsabilidad.

- **Organización:** Es una cualidad que toda persona, para alcanzar un desarrollo exitoso, debe tener. La mayor parte de los consultados sostuvieron que el orden y la organización para un asesor son indispensables.
- **Visión de Negocio:** El asesor debe poder visualizar sus negocios personales, y de igual forma, los negocios de sus clientes. Debe actualizarse constantemente en búsqueda de nuevas oportunidades de negocios.
- **Conocimiento técnico especializado del Sistema Tributario:** Todo abogado especialista en Derecho Tributario debe necesariamente conocer de los principios y normas generales del Derecho Tributario. De igual forma debe tener conocimientos generales sobre el área financiera, económica, cultural, entre otros. Debe tener la habilidad de interpretar las jurisprudencias y resoluciones de la Dirección General de Tributación.

Necesariamente se requiere que el abogado especialista en materia impositiva, se mantenga en constante estudio puesto que la normativa tributaria es cambiante. Además, uno de los aspectos más importantes del abogado como asesor tributario es que si no conoce o no sabe de algo, por lo menos debe saber dónde buscarlo. (Carballo, 2010)

- **Buenas técnicas orales y escritas:** Es indispensable para el abogado, no sólo en materia tributaria, sino en cualquier especialidad legal, contar con habilidades orales y escritas. Es imperativo que el abogado sepa comunicarse, oralmente y

por escrito, con la finalidad de evitar eventualidades en el ejercicio de su profesión.

- **Relaciones interpersonales (relación asesor-contribuyente):** Es una habilidad necesaria para el asesor fiscal, puesto que a diario tendrá que relacionarse con terceras personas y hacerlo de forma educada y con altura profesional. Según el Lic. Rodrigo Carballo (2010), “la relación del asesor fiscal con su cliente es de mejores amigos”. La confianza entre ellos es clave para una buena relación profesional. Para el Lic. Juan Carlos Gómez (2010), la relación del asesor y su cliente es de “noviazgo”, pues siempre se llevan de la mano.
- **Habilidad para ser creativo e innovar:** Es indispensable que el asesor, dentro de su rol profesional, desarrolle soluciones innovadoras a los problemas de sus clientes y varíe la manera de solventar situaciones fiscales, aunque siempre manteniendo la profesionalidad y la ética. Aunado a esto, es importante que el asesor siempre se apegue a las leyes y las buenas costumbres dentro de su creatividad.
- **Responsabilidad:** La responsabilidad del asesor tributario puede ubicarse en el artículo 67 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el cual establece que los representantes, apoderados, directores, agentes, funcionarios o los empleados de una persona jurídica, serán responsables por las acciones o las omisiones establecidas en la presente ley. (CNPT, 2006)

- **Confidencialidad:** Cuando se desarrolla la relación asesor-contribuyente, el contribuyente debe solicitar la garantía de confidencialidad; el asesor debe ser la persona a quien él pueda acudir y confiar informaciones. El asesor debe mantener en secreto las informaciones compartidas a raíz de la relación profesional.

Podemos ubicar ésta responsabilidad del asesor en el artículo 41 del Código de Deberes Jurídicos, Morales y Éticos del Profesional en Derecho de Costa Rica, en su artículo 41, cuando instituye:

“Artículo 41. Constituyen secreto profesional las confidencias que se hagan al abogado o abogada con ocasión de su ejercicio profesional por parte del cliente, del adversario, de los colegas, las que resulten de entrevistas para conciliar o transar y las de terceras personas. Asimismo, estarán bajo secreto profesional el conocimiento obtenido con ocasión del ejercicio profesional de los documentos privados, los documentos que reciba y su contenido. Es prohibido revelar la información obtenida bajo secreto profesional con las excepciones establecidas en el artículo siguiente. (Art. 42)

Importante es recalcar, que aunque la relación entre el asesor y el contribuyente haya culminado, el profesional tiene la obligación de mantener el secreto profesional. Es un deber constitucional, ya que el artículo 24 de la Constitución Política de Costa Rica tutela el derecho a la intimidad.

Conclusiones sobre el Perfil Profesional del Asesor Tributario

Luego de haber desarrollado la investigación respecto de las competencias profesionales que requiere el asesor tributario en el mercado laboral del sector público costarricense, y haber entrevistado varios expertos en el campo, al igual que las encuestas llevadas a cabo para alcanzar los resultados, podemos concluir de la siguiente manera:

- Según el promedio de las encuestas, las competencias más indispensables del asesor tributario son el conocimiento técnico-jurídico, la ética profesional, el liderazgo ejecutivo y la responsabilidad social.
- Sobresale la necesidad de contar con profesionales que constantemente se actualicen respecto de la normativa tributaria pues es inconstante y más en estos momentos que el país se encuentra en procesos de reformas fiscales.
- Se requiere además que el profesional sea leal a la Institución, comprometido con los valores y misiones de las mismas.

Así las cosas, y habiendo interpretado y analizado los resultados, es importante que las Instituciones educativas se refuercen cada vez más en sus métodos de enseñanza, poniendo énfasis en el desarrollo de las competencias profesionales que sobresalen del presente estudio.

Se recomienda actualización continua de los últimos métodos de pedagogía, con el objetivo de brindarle al profesional la oportunidad de desarrollar al máximo sus cualidades y aptitudes y que se inserte en el mercado laboral con mayor facilidad y mucho mayor éxito profesional.

Entrevistas Particulares con Expertos en la Materia Tributaria

1. Entrevista al Lic. Juan Carlos Gómez Sánchez, Sub-Director de la Dirección General de Tributación. San José, Costa Rica. Lugar y Fecha de Entrevista: ULACIT, Noviembre 2010

- ¿Cuáles competencias considera usted que requeridas para el asesor tributario en el ámbito laboral del sector público?
R: Conocimiento leyes tributarias, proceso, y que lo sepa aplicar.
 - ¿Son satisfechas esas necesidades a su entender?
- Es interdisciplinario, y el abogado necesita del complemento del contador y del auditor, o especialista en ciencias económicas. Considero que hay muchos profesionales capacitados, pero muchos de ellos no se renuevan y no generan nuevas ideas o formas de hacer las cosas.
 - ¿Considera usted que las habilidades y destrezas personales son más importantes que las técnicas?
R: Las dos cosas juntas, porque un funcionario con buena técnica y con pésimo carácter y actitudes negativas no llega muy lejos.
 - ¿Debe ser bilingüe? ¿Por qué?
R: Si, porque hay mucha información de derecho tributario del IRS, de la OCDE., países anglosajones y considero importante que domine el idioma.
 - ¿Cuál es el valor agregado que aporta un asesor tributario en el sector público?
R: Trabajando en un área de la administración de impuestos sea municipal, sea la caja de seguro, en el IFAM, se ocupa ese tipo de profesional. Considero que le agrega un conocimiento técnico-jurídico, necesario para cualquier oficina o Institución relacionada.
 - ¿Cuáles competencias solicitaría usted para la contratación de un funcionario?
R: Antes que nada que sea preparado, con estudios en la materia tributaria, que conozca de los procesos, que sepa hablar con el contribuyente, que sea innovador y que se actualice constantemente.
 - ¿Para usted, debe ser abogado el asesor tributario? ¿Por qué?
R: Los asesores tributarios tienen ese perfil, el primer perfil debería ser abogado porque el Derecho Tributario se ha convertido más en el estudio de las normas jurídicas. No por eso un buen auditor o un profesional de ciencias económicas no pudiera serlo. El binomio ideal sería uno que conozca del Derecho y otro que maneje los números, pero casi nunca existen ambos complementos.
-

2. Entrevista al Lic. Rodrigo Carballo, Fiscalizador Asalariado de la Contraloría General de la República, Costa Rica. Maestría en Derecho Tributario ULACIT.

Lugar y Fecha de Entrevista: Depto. de Sistemas de Administración Financiera de la República de la Contraloría General. 01 de Noviembre del 2010

- ¿Cuáles considera usted son las enseñanzas básicas o conocimientos que debe ofrecer la Maestría en Derecho Tributario?

R: La Maestría normalmente parte de estudios más generales que te ayudan a identificar temas importantes a nivel general. El que conoce del tema, le sirve como enlace, tal vez, pero no le da a uno el “ABC” del Derecho Tributario. Es simplemente una pincelada, un barniz, pero se pretende que le enseñen dónde adquirir la información. Además, el asesor tributario por sí sólo no es completo, pues por la interdisciplinariedad del Derecho Tributario es necesario que éste se apoye de un contador para llevar a cabo los trabajos de manera eficiente, pues el abogado casi nunca cuenta con los conocimientos de un contador.

- ¿Es necesario o indispensable ser abogado para entrar a laborar en el campo tributario en el sector público de Costa Rica?

R: Hay posiciones que requieren necesariamente que quien ocupe el puesto sea abogado. Si en el anuncio de oferta de empleo se requiere que sea abogado, no hay vuelta atrás. Pero en la práctica, no necesariamente debes ser abogado para entrar en el campo tributario pues hay quienes aun no siendo abogados, conocen a la perfección el manejo de los procedimientos tributarios por su “background”.

- ¿El asesor tributario debe ser bilingüe o por lo menos dominar el inglés básico?

R: A mi entender sí. No es indispensable pero sí deseable. En el caso del Derecho Tributario la mayoría de la doctrina es en español, pero en el sector privado, por ejemplo, sí se necesita el dominio del inglés pues la mayoría de nuestros inversionistas son estadounidenses.

- ¿Son importantes las competencias personales cómo el liderazgo, la capacidad de negociación, trabajo en equipo, etc.? ¿Por qué?

R: Es un sí rotundo. Se necesita de profesionales con iniciativa, con facilidad para trabajar en equipo y aportar nuevas ideas a la oficina. Esto es demasiado necesario e indispensable. El trabajo

- ¿La ética y la responsabilidad social son características de un asesor tributario? ¿Por qué?

R: Estas son características esenciales de un asesor tributario, pues un colón que se deje de pagar es un colón que el país deja de percibir para poder utilizarlo en las mejoras de infraestructura, salud, etc.

-
- **¿Cuáles son las competencias técnicas, a su entender, más importantes y necesarias para el asesor tributario?**
R: En estos tiempos es vital el manejo de todo lo informático. Obviamente que sea conocedor de las legislaciones y que constantemente se actualice en este sentido. En el sector público es de suma importancia también conocer del ámbito privado, pues esto va a expandir mi conocimiento. En el sector público tal vez no se conozca mucho del manejo de los negocios porque casi siempre le llegan las cosas con un atraso de un año. Mientras más actualizado esté el profesional del sector público, pues mucho mejor.

 - **¿Cuáles son más importantes y necesarias: las destrezas personales o las destrezas técnicas y del conocimiento general del área tributaria?**
R: Debe haber un equilibrio, porque yo pudiera ser muy sociable y me preguntan algo técnico elemental y no sé cómo responderte. En el área del derecho tributario y creo que en todas las áreas de trabajo, es necesario contar con ambas.

 - **Si usted fuera a contratar un asesor tributario, ¿cuáles requisitos solicitaría?**
R: Depende de la posición que se esté ofreciendo. Lo importante es el conocimiento de las dos realidades: lo que ocurre en la calle y de los negocios que se están dando actualmente y transformarlo en regulaciones precisas. Si yo necesitara un asesor, le pediría sobretodo mucha actualización, que sea una persona dinámica, que aporte algo nuevo a la posición ya que en el sector público casi siempre todo se hace en base a un patrón y no se cambian los procedimientos. Cuando viene alguien nuevo y trae nuevas ideas, esto es interesante.

 - **¿Exigiría que la persona cuente con la Maestría en Derecho Tributario para contratarla?**
R: Sí lo exigiría, pero todo va a depender del caso concreto pues si veo que la persona que estoy entrevistando tiene una experiencia en ésta área, lo contrataría. Lo normal es que se requiera que el profesional cuente con buenos atestados. Se requiere de práctica.

 - **¿Un asesor tributario debe conocer de litigio para poder llevar a cabo su trabajo de manera eficiente? ¿Qué diferencia existe entre un abogado litigante común y asesor tributario litigante?**
R: La asesoría tributaria o fiscal te va a dar un plus adicional a quien no lo tiene. En la actualidad es de suma importancia, hace unos años tal vez no porque todo era escrito. Pero ahora prima la oralidad en los procesos, o sea que te diría que es fundamental que conozca de cómo se lleva un litigio en materia tributaria.

 - **¿Qué papel juega el asesor tributario ante la Administración Tributaria como asesor del contribuyente?**
R: Lo ligaría mucho con la parte moral y ética del profesional. Se ha de pretender que ese asesor fiscal es una persona con calidades personales que te va a ayudar a conocer con exactitud los impuestos, cuáles debes pagar, etc. Debe ser alguien profesional con un excelente conocimiento técnico y calidades de ética y calidad.
-

-
- ¿Considera usted que para un estudiante que se vaya al extranjero a estudiar la Maestría en Derecho Tributario y regrese a su país a buscar empleo, se le haga complicado después la práctica por las diferencias normativas y legislativas tributarias?

R: Considero que todo depende de que tan distintas sean las normativas. Si usted se va a República Dominicana a buscar empleo, no me parece que tengas problemas, los principios generales son los mismos. Lo único que tendrías que hacer es actualización continua.

3. Entrevista a Lic. Luis Rafael Castillo. Contador Público Autorizado, República Dominicana. Estudios de Asesoría Fiscal a Empresas. Actualmente Director de Cas & Cab Business Consulting, República Dominicana

Lugar y fecha: Enviada por correo electrónico

- ¿Cuáles considera usted que son las enseñanzas básicas o conocimientos que debe ofrecer la Maestría en Derecho Tributario?

R: Pienso que debe enseñar el origen de los impuestos, su desarrollo a través de los tiempos, las leyes, y sobre los impuestos internacionales

- ¿Es necesario o indispensable ser abogado para entrar a laborar en el campo tributario en el sector público de Costa Rica?

R: En el caso de la República Dominicana, la mayoría de los asesores tributarios son contadores, y se auxilian de los abogados para las defensas en los tribunales, por lo que no es indispensable ser abogado para ejercer esa carrera.

- ¿El asesor tributario debe ser bilingüe o por lo menos dominar el inglés básico? ¿Por qué?

R: El hablar otras lenguas, sobre todo el idioma Inglés, siempre es importante, y más si se está asesorando a una empresa multinacional. Ahora bien, esto no es una exigencia.

- ¿Son importantes las competencias personales cómo el liderazgo, la capacidad de negociación, trabajo en equipo, etc.? ¿Por qué?

R: Para presentar y convencer sobre un punto de vista o posición sobre cualquier tema de impuestos en discusión, es sumamente importante el liderazgo. Y además diría que todo es un conjunto de elementos, ya que sin liderazgo no se

podría hacer buenos negocios y mucho menos manejar equipos de personas.

- **¿La ética y la responsabilidad social son características de un asesor tributario?
¿Por qué?**
R: Efectivamente. Un asesor de impuestos debe ser ético en todos los aspectos, tanto en el cumplimiento de las leyes, en el manejo personal, y en la discreción de los casos.
- **¿Cuáles son las competencias técnicas, a su entender, más importantes y necesarias para el asesor tributario en el sector público?**
R: Sobre todo está la formación académica, sumada a la experiencia.
- **¿Cuáles son más importantes y necesarias: las destrezas personales o las destrezas técnicas y del conocimiento general del área tributaria?**
R: Diría que ambas son muy importantes en esta materia, ya que sin a un profesional le quitas algunos de estos puntos de seguro no será un buen asesor tributario.
- **Si usted fuera a contratar un asesor tributario, ¿cuáles serían los requisitos que solicitaría? Por favor explique.**
R: Formación académica, experiencia, prestigio y ética
- **¿Exigiría que la persona cuenta con la Maestría en Derecho Tributario para contratarla?**
R: En la Rep. Dominicana existen muy pocos asesores que cuentan con una titulación de la magnitud de maestría en derecho tributario, pero de seguro que tendría la prioridad en la contratación.
- **¿Un asesor tributario debe conocer de litigio para poder llevar a cabo su trabajo de manera eficiente? ¿Qué diferencia existe entre un abogado litigante común y un asesor tributario litigante?**
R: Aunque este no sea abogado debe conocer la parte técnica del litigio, y en caso de que sí sea abogado, este debe ser litigante para poder defender a su cliente en los tribunales.
- **¿Qué papel juega el asesor tributario ante la Administración Tributaria como asesor del contribuyente?**
R: Juega un papel muy importante, sobre todo para el contribuyente, ya que siempre la administración tributaria castiga en gran manera a las empresa o personas físicas en los cobros de los impuestos, más las multas y recargos, llegando a convertirse en sumas millonarias, que ponen en riesgo la sostenibilidad de la organización, y es ahí donde entra en asesor tributario para aplicar mediante su experiencia y preparación, defender al contribuyente en una justa aplicación de la ley tributaria.
- **¿Considera usted que para un estudiante que se vaya al extranjero a estudiar la Maestría en Derecho Tributario y regrese a su país a buscar empleo, se le haga complicado después la práctica por las diferencias normativas y legislativas tributarias?**

R: Para nada. Todo lo contrario.

Luego de haber pasado por una formación de alto nivel como una maestría en derecho tributario en el extranjero, de seguro que las puertas se la abrirán más fácil en la búsqueda de cualquier empleo relacionado al tema de los impuestos, ya que tiene una visión más amplia de lo que son las normativas fiscales, en donde podrá aplicar estrategias para defender a cualquier contribuyente.

En el recorrido de la carrera profesional de cualquier asesor jurídico y fiscal que se precie y que tenga como objetivo alcanzar un cierto grado de prestigio y reconocimiento en este mundo actual tan complejo, existen diferentes tramos o etapas. La primera etapa, la “generalista” que requiere un aprendizaje de la técnica jurídica y tributaria tan amplia como sea posible y que le permitirá al abogado posicionarse para las siguientes etapas.¹

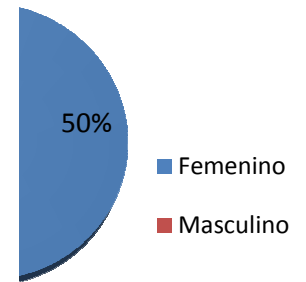
Las firmas de abogados grandes buscan que el joven abogado cuente con “especialización”, que viene siendo la segunda etapa. Esta trata sobre la experiencia profesional previa, y en los aspectos que más cómodo se sienta el profesional. La tercera es la “relacional” que es la que te permite ser un referente en la técnica jurídica y tributaria especializada y en la captación y atención de oportunidades de negocio. En el caso de los jóvenes, no se les puede exigir grandes conocimientos técnicos pues sería poco realista, pero sí se fijan en el expediente académico y en su vocación incipiente. Definitivamente se analizan las características personales y sus habilidades, las que permitirán su integración en el despacho. Sobre todo es importante que sean ambiciosos en conseguir sus propósitos profesionales.

¹ “El Posicionamiento del asesor jurídico y fiscal tiene que aportar verdadero valor añadido”. (n.d.) Artículo extraído el 10 de Diciembre de 2010 desde <http://www.ideas-empresariales.com/articulos.cfm?idArticulo=1256&idIdioma=1&titulo=%27%27El-posicionamiento-del-asesor-juridico-y-fiscal-tiene-que-aportar-verdadero-valor-a%C3%B1adido%27%27>, Entrevista a Fernando Martínez, Director-Asesor Fiscal PwC-Landwell

GRÁFICOS

n de Trabajo

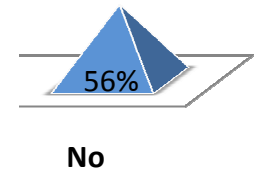
- Gerente
- Sub-Director
- Director
- Supervisor
- Jefe de Dept
- Prof. Independiente
- Otro



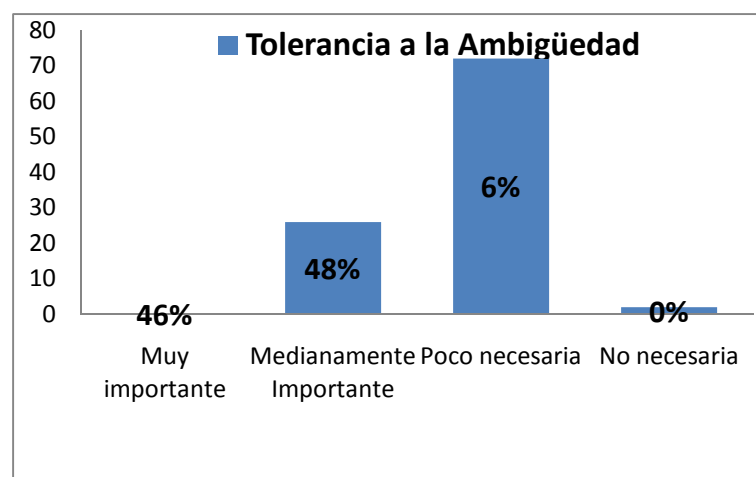
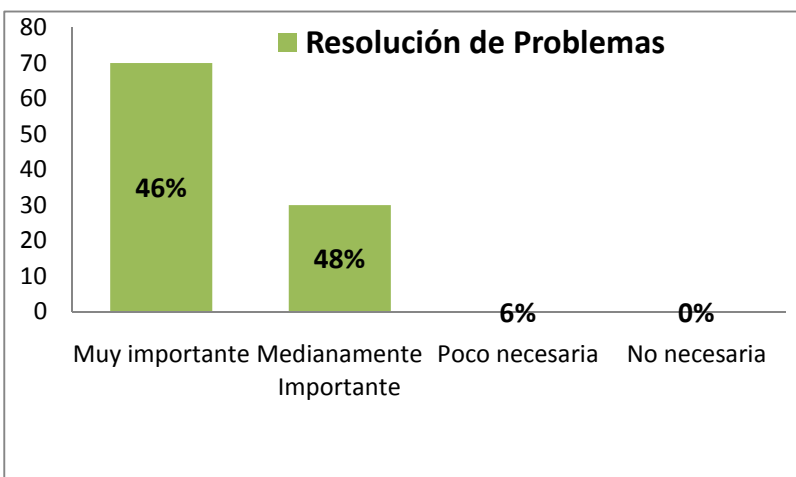
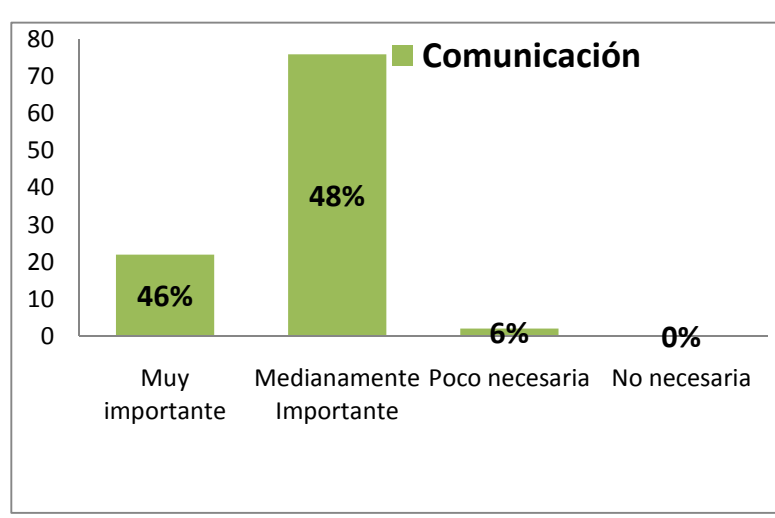
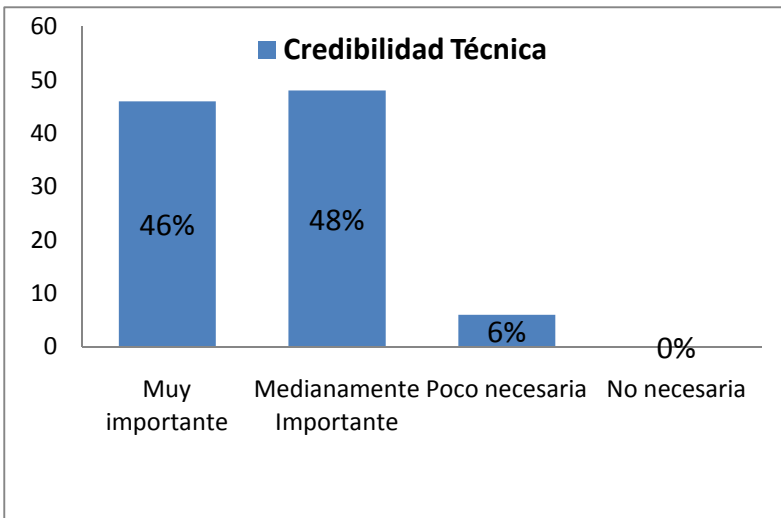
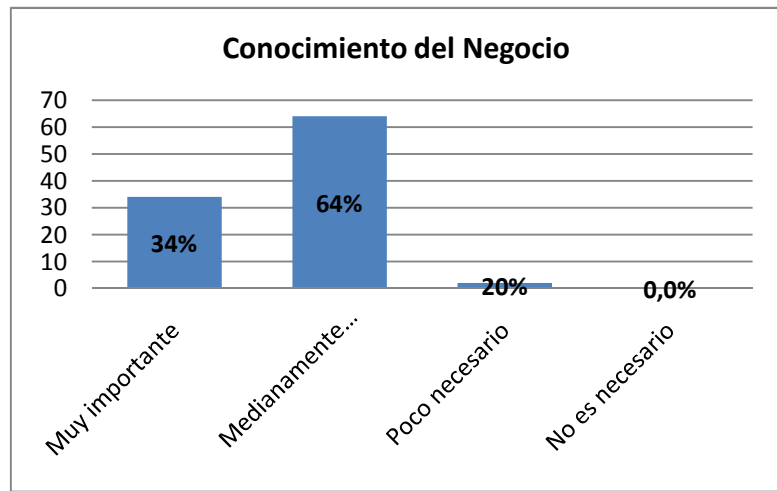
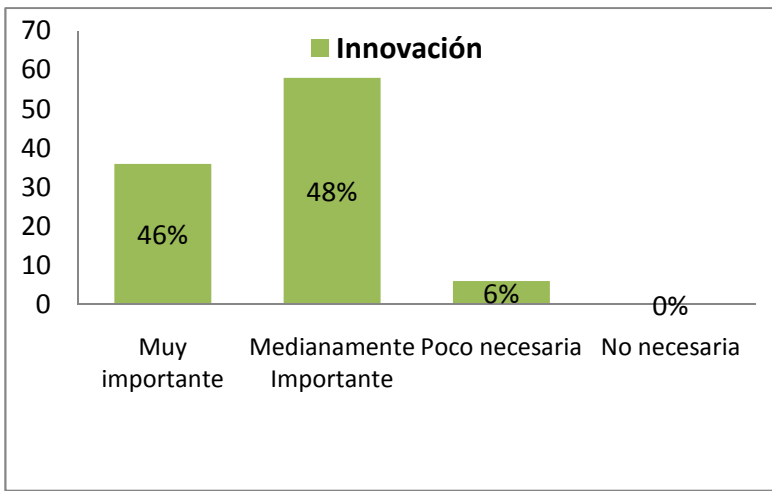
a 50 ■ 51 o más

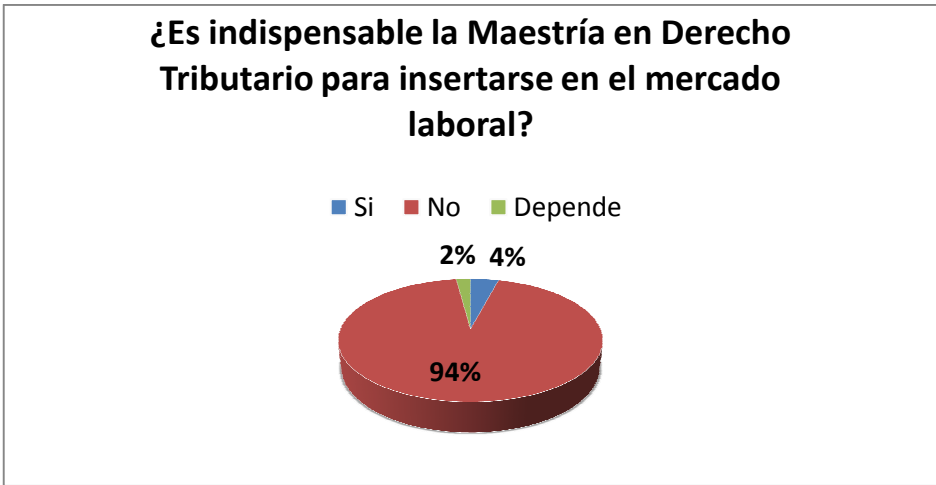
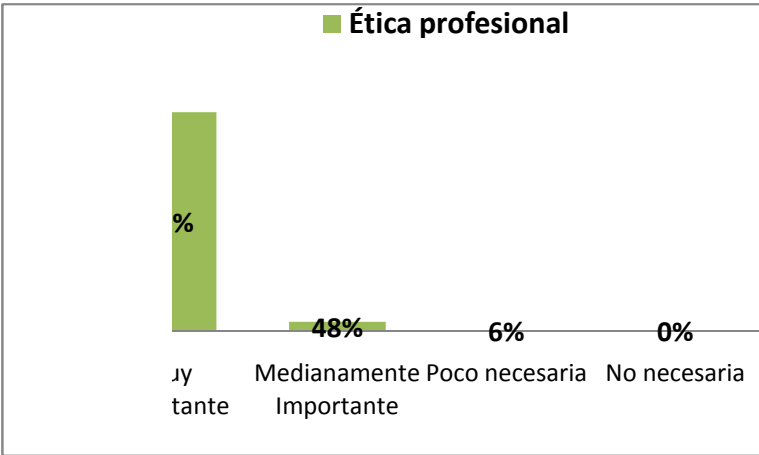
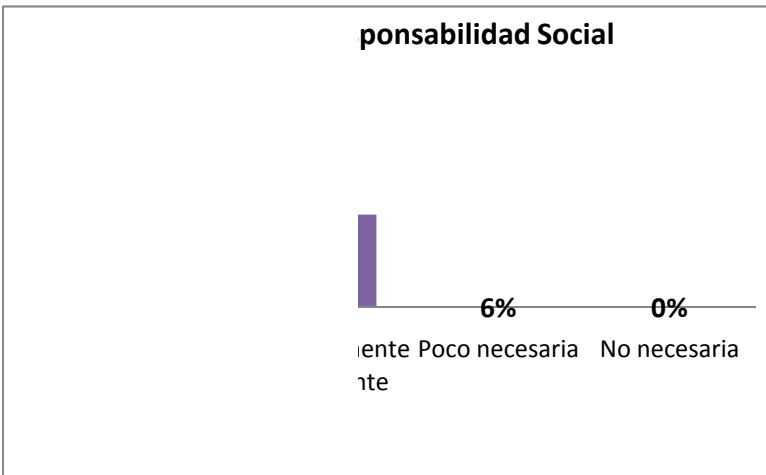


de otro Idioma



Fuente: Elaboración propia, 2010





Fuente: Elaboración propia, 2010.

¿ES USTED UN BUEN ASESOR TRIBUTARIO?

Introducción: Costa Rica se encuentra en una etapa de reformulación de la normativa tributaria, por lo que se requiere una constante actualización y una formación especial de los profesionales en este campo. Deben formarse especialistas capaces de responder a las continuas reformas, las cuales van marcando el desarrollo costarricense en el aspecto fiscal. El profesional con Maestría en Derecho Tributario debe cumplir con una serie de competencias profesionales. La presente investigación se enfoca en especificar las competencias más relevantes con las que debe contar un asesor tributario.

Diciembre 2010

¿Cuales son las competencias esperadas de un profesional con Maestría en Derecho Tributario en el sector laboral, específicamente en el sector público costarricense?

Objetivo General:

Determinar las competencias con las que debe contar un profesional con Maestría en Derecho Tributario dentro del ámbito laboral del sector público de Costa Rica, visto desde la perspectiva de los expertos y contratantes.



Conocimientos Técnico-Jurídico- 100%
Ética Profesional- 96%
Responsabilidad social- 74%
Liderazgo Ejecutivo-56%

Resultados

Objetivos Específicos:

- Identificar cuáles son las habilidades, competencias, aptitudes, conocimientos y/o destrezas requeridas del profesional con nivel de Maestría en Derecho Tributario, desde la perspectiva de las instituciones del Estado de Costa Rica.
- Analizar las exigencias del mercado laboral público de Costa Rica en materia de asesoría tributaria y fiscal.
- Valorar las opiniones y posiciones de los expertos del campo tributario, respecto de la pregunta clave de ésta investigación.

Resultados

Competencias Exigidas en el Sector Laboral Público

Figura 1.

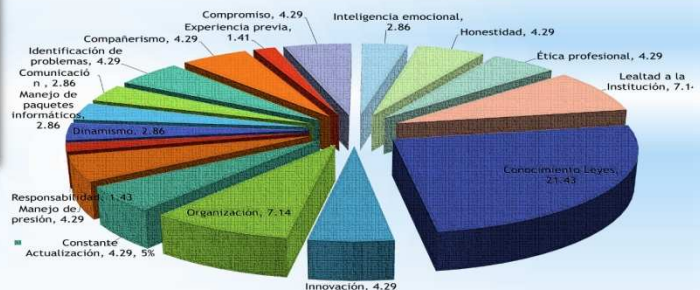
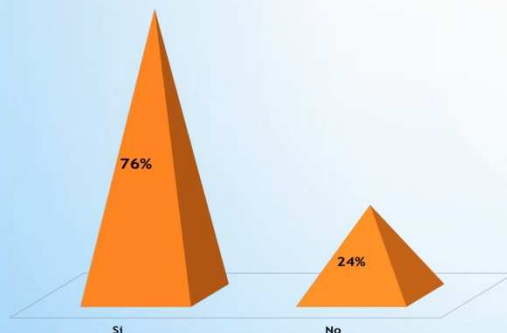


Figura 2. ¿El abogado como asesor tributario, debe tener habilidades o experiencia como litigante?



Bibliografía

Alles, Martha (2002) Dirección Estratégica de Recursos Humanos. Gestión por Competencias. Editorial Granica. Buenos Aires, Argentina.
Bordas, Montserrat. Nuevas Formas de Gestionar los Recursos Humanos: Gestión por Competencias en las Administraciones Locales. Disponible en línea www.hacienda.go.cr/.../Nuevas%20formas%20de%20gestionar%20los%20recursos%20hu...

Conclusiones y Recomendaciones

La competencia que resultó ser de mayor importancia es el conocimiento técnico-jurídico, seguido de la ética profesional con un 96%. Notamos además la importancia de la responsabilidad social como habilidad sustancial del asesor tributario. Igualmente, en las preguntas abiertas, una gran cantidad de encuestados expresaron la importancia de la organización y de la capacidad de manejarse bajo presión.

Se recomienda que las Universidades desarrollen programas de enseñanza enfocados al desarrollo de las competencias más significativas arrojadas por el estudio.

Licda. Montserrat Viñals Prestol
montch@hotmail.com



BIBLIOGRAFÍA

Libros Consultados

1. Alles, Martha. *Dirección Estratégica de Recursos Humanos*. Diccionario de Competencias. Editorial Granica, 2002. Buenos Aires, Argentina
2. Cabanellas, Guillermo (2001). *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*. Tomo III. Edición 27. Editorial Heliasta, Argentina.
3. Fajardo Salas, Gonzalo (2005). *Principios Constitucionales de la Tributación*. Primera Edición. Editorial Juricentro, San José, Costa Rica.
4. Rosen, Harvey (2008). *Hacienda Pública*. 7ma Edición. McGraw-Hill Interamericana, España.
5. Saconne, Mario Augusto (2002) *Manual de Derecho Tributario*. Ediciones La Ley. Buenos Aires, Argentina.
6. Sainz de Bujanda, Fernando (1994). *Lecciones de Derecho Financiero*. Madrid. Universidad Complutense de Madrid. Sección de Publicaciones.

7. Torrealba Navas, Adrián (2001). *Principios de Aplicación de Tributos*. Primera Edición. Editorial Investigaciones Jurídicas, S.A., San José, Costa Rica.

8. Valdez Acosta, Ramón (1996) *Curso de Derecho Tributario*. Ediciones Depalma, Temis, Marcial Pons. Buenos Aires, Santa Fe de Bogotá, Madrid. Segunda Edición

9. Villegas, Héctor (1999). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. 7ma Edición. Ediciones De Palma, Argentina.

BIBLIOGRAFÍA ELECTRÓNICA

Páginas en Internet

1. Santos Baranda, Dra. Janette. *La concepción de las competencias profesionales desde un enfoque pedagógica*. Disponible en línea el 15 de noviembre 2010 en <http://www.monografias.com/trabajos46/concepcioncompetencias/concepcioncompetencias2.shtml>

2. Rodríguez Lalinde, Carlos. *Competencias Profesionales*. Medellín Nov. 2005. Disponible en línea <ftp://ftp.eia.edu.co/Institucional/proyectoInstitucional/Articulo%20competencias%20profesionales.pdf>

3. Cárdenas, Hilda. *El Desarrollo Humano Integral. La Teoría de Sistemas y el Concepto de Competencias en el Ámbito Académico Universitario*. Revista Mexicana de Ciencias Farmacéuticas. Julio-Sept.2006 Número 003. México. Disponible en línea <http://redalyc.uaemex.mx/pdf/579/57937306.pdf>

4. Alles, Martha (2005). *Gestión por competencias: El Diccionario*. Segunda Edición. Ediciones Granica, Buenos Aires. Tomado el 25 de noviembre de 2010, de http://books.google.co.cr/books?id=G4qre1wBWogC&printsec=frontcover&dq=diccionario+de+comportamientos+martha+alles&source=gbs_similarbooks_r&cad=2#v=onepage&q=&f=false

5. Álvarez García, Santiago (2004). *La Ética en la doctrina de la Hacienda Pública*. Instituto de Estudios Fiscales de España. Tomado el 05 de diciembre de 2010, de http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_10_04.pdf

6. Aparicio Pérez, Antonio (2004). *Ética Fiscal y Jurisprudencia*. Instituto de Estudios Fiscales de España. Tomado el 10 de diciembre del 2010, de http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_10_04.pdf

7. . Código de Normas y Procedimientos Tributarios (2006); Ley N.º 4755, de tres de mayo de 1971, y sus reformas; Sistema Costarricense de Información Jurídica. Tomado el 2 de noviembre de 2010, de http://www.pgr.go.cr/Scij/busqueda/normativa/normas/nrm_repartidor.asp?para1=NRM&nValor1=1&nValor2=6530&nValor3=70641&strTipM=FN