

**Decreto No. \_\_**

**EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA Y**

**LA MINISTRA DE HACIENDA**

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

**Considerando:**

I.- Que conforme con la misión de la Administración Tributaria y en cumplimiento del mandato legal establecido en el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, N° 4755 del 03 de mayo de 1971 y sus reformas, que faculta a la Administración Tributaria para gestionar y fiscalizar los tributos y de conformidad con las modernas tendencias del Derecho Tributario y la teoría de la Hacienda Pública, la Administración Tributaria ha de contar con instrumentos ágiles y efectivos para el cumplimiento de sus funciones, garantizando el respeto de los derechos constitucionales y legales de los contribuyentes y demás obligados tributarios.

II.- Que con la promulgación de la Ley No. 9635 del 3 de diciembre de 2018, publicada en el Alcance Digital de la Gaceta N° 202, del 04 de diciembre de 2018, denominada "Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas", se reforma de manera integral el sistema de imposición sobre las ventas, derogándose en su totalidad la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, Ley No. 6826 de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, y se migra, en su Título I, a un nuevo marco normativo, denominado Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado –en adelante y para efectos de los siguientes considerandos IVA-, el cual se encuentra regulado en el artículo

1° de la citada Ley. En este nuevo marco regulador, se grava como regla general la totalidad de bienes y servicios, presuponiendo una mejora en materia de control y fiscalización del impuesto, siendo que la lista de bienes y servicios exentos se reduce considerablemente.

III.- Que con esta nueva regulación legal se pretende generar ingresos estables, significativos y frescos estableciendo la obligación tributaria sobre un objeto del impuesto amplio, pero al mismo tiempo generando como contrapeso un reconocimiento total de créditos a través de un sistema de deducción financiera plena, en el cual cada contribuyente del IVA que deba autoliquidar los débitos de impuesto producto de su actividad económica sujeta, al mismo tiempo puede aplicarse créditos de impuesto sobre aquellos pagados a sus proveedores y así sucesivamente durante toda la cadena productiva. Lo anterior genera en consecuencia que el tributo recaiga verdaderamente sobre el valor agregado en cada etapa productiva, y con ello evitar cargar el impuesto al costo de los bienes y servicios. Este cambio promueve, entre otros efectos, la mejora en la competitividad de los productos locales, al evitar que los impuestos se carguen al costo de producción; asimismo contribuye a un mejor control de la exactitud de las obligaciones tributarias, toda vez que quien vende debe asegurarse de poder demostrar lo que pagó a sus proveedores.

IV.- Que a efectos de contrarrestar la regresividad que caracteriza este tipo impositivo, se establecen criterios de progresividad, por cuanto protege a diferentes sectores vulnerables de la población, como lo son las personas en condición de pobreza, las personas con discapacidad y el sector agrícola, entre otros. Para ello se establecen las tarifas reducidas del impuesto, algunas exenciones y también las no sujeciones tributarias.

V.- Que el establecimiento del sistema de sujeción al valor agregado en las transacciones de las actividades económicas, supone igualmente una mejora sensible en materia de control del

impuesto, de forma tal que se confiere a la Administración Tributaria la posibilidad de un amplio campo para la fiscalización sobre la base de controles cruzados, originado en el procesamiento masivo de información por parte de los obligados tributarios.

VI.- Que en virtud de todas estas nuevas regulaciones legales, resulta necesario emitir un Reglamento a la Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado, en adelante el Reglamento, con el fin de armonizar su contenido con los nuevos conceptos desarrollados en la Ley N° 9635 de anterior referencia.

VII.- Que, de idéntica manera, a pesar de la reforma integral, hubo temas que no fueron modificados o cuya variación no fue sustancial, por lo que han sido retomados en el presente reglamento, adoptándolos a las nuevas circunstancias jurídicas.

VIII.- Que el presente instrumento normativo, el cual deroga el Decreto Ejecutivo No. 14082-H del 29 de noviembre de 1982, denominado “Reglamento de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas”, y sus reformas, ha sido estructurado siguiendo un orden lógico, iniciando con los aspectos conceptuales –definiciones- que es importante exponer para el mejor entendimiento del presente reglamento, otorgando certeza jurídica con ello. Asimismo, se continúa con aspectos elementales del régimen general, para posteriormente pasar al desarrollo de los regímenes especiales, en los que se puntualizan y describen los elementos estructurales del impuesto según corresponda.

IX.- Que el Capítulo III del presente cuerpo normativo está referido a los contribuyentes del nuevo tributo, los cuales están sujetos al cumplimiento de varias obligaciones tributarias, tanto formales como materiales, tales como el deber de inscripción, el resguardo de una constancia tributaria, la emisión y entrega de comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria, así como la determinación y el pago del impuesto por los medios establecidos al

efecto.

X.- Que en relación con las exenciones y las no sujeciones, contenidas en los artículos 8 y 9 de la Ley del IVA, se ha creído conveniente dividir las temáticamente para facilitar su comprensión, así como introducir aclaraciones para coadyuven en su aplicación y evitar abusos en su invocación.

XI.- Que en materia de aplicación de tarifas reducidas del IVA, se siguió el esquema establecido por la Ley, efectuando aclaraciones cuando se ha creído oportuno para facilitar su comprensión.

XII.- Que en este nuevo contexto legal, el Capítulo V está referido a la base imponible, a partir del cual se regula detalladamente la forma de determinar la base imponible en la venta de bienes y servicios, así como las regulaciones relativas a la determinación, liquidación y pago del impuesto.

XIII.- Que en el Capítulo VIII se incorpora toda una nueva regulación en materia de aplicación de créditos fiscales cuya regla general es que todo crédito fiscal es deducible, siempre que proceda de operaciones que estén vinculadas directa y exclusivamente a la actividad habitual, la cual se da como consecuencia del paso de un esquema de deducción limitado a otro de deducción financiera plena, tanto en operaciones que se realicen con bienes, como la prestación de servicios, así como en las importaciones. Además, se crea un mecanismo para establecer el porcentaje de impuesto a pagar en el caso que se realicen actividades sujetas o no a crédito fiscal, a fin de estandarizar el tratamiento de los créditos fiscales en situaciones como la descrita.

XIV.- Que en el artículo 30 de la Ley del IVA, referido a la percepción del impuesto en las compras de servicios internacionales, se faculta a la Administración Tributaria a establecer la percepción del impuesto por medio de personas que actúen como proveedores o intermediarios, para poner a disposición del consumidor final compras de servicios o bienes intangibles por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, cuando estos servicios sean consumidos en

el territorio nacional y cuando el vendedor o proveedor no esté domiciliado en el territorio de la República. Por lo que en el Capítulo IX se regulan los procedimientos mediante los cuales los proveedores o intermediarios deberán realizar la percepción del IVA en la venta de servicios o bienes intangibles al consumidor final mediante el uso de internet o cualquier plataforma digital, cuando sean consumidos en territorio nacional.

XV.- Que en materia de transacciones digitales transfronterizas, la OCDE publicó en el año 2017 directrices para la aplicación del IVA en estos casos, las cuales fueron tomadas en consideración para reglamentar los mecanismos establecidos en el artículo 30 de la nueva Ley, dentro de las cuales se implementa el establecimiento de los mecanismos de registro y cumplimiento simplificado para facilitar la percepción del impuesto en las transacciones entre proveedores o intermediarios no residentes y consumidores finales.

XVI.- Que en el Capítulo IX se regula un nuevo régimen especial de bienes usados que versa sobre los contribuyentes revendedores de estos bienes. Este régimen tiene como finalidad facilitar el control y cumplimiento voluntario de los contribuyentes, estableciendo alternativas para el cálculo de la base imponible de dichos bienes, de forma tal que se pueda cobrar el Impuesto sobre el Valor Agregado en estas transacciones sin perder la neutralidad que le caracteriza.

XVII.- Que mediante informe número MEIC N° \_\_\_\_\_ del \_\_ de \_\_\_ de 2019, el Ministerio de Economía Industria y Comercio a través de la Dirección de Mejora Regulatoria, autorizó el presente proyecto de Decreto.

XVIII.- Que en acatamiento del artículo 174 del Código, el proyecto de reforma se publicó en el sitio Web <http://www.hacienda.go.cr>, en la sección "Propuestas en consulta pública", subsección "Proyectos Reglamentarios Tributarios"; a efectos de que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran oponer

sus observaciones, en el plazo de los diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial La Gaceta. Los avisos fueron publicados en La Gaceta número \_\_\_\_ del \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de 2019 y número \_\_\_\_ del \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de 2019, respectivamente. Se realizó una segunda publicación, por el mismo medio antes indicado, cuyos avisos fueron publicados en La Gaceta número \_\_\_\_ del \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de \_\_\_\_ y número \_\_\_\_ del \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de \_\_\_\_, respectivamente. Por lo que a la fecha de emisión de este decreto se recibieron y atendieron las observaciones a los proyectos indicados, siendo que el presente corresponde a la versión final aprobada.

**Por Tanto,**

Decretan:

**“Reglamento del Título I de la Ley No. 9635 del 3 de diciembre de 2018,  
denominado “Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado”**

**ARTÍCULO 1.** Se establece un Impuesto sobre el Valor Agregado conforme lo indica la Ley, para que se lea de la siguiente manera:

**CAPÍTULO I**

**DEFINICIONES**

**Artículo 1.- Definiciones.** Para los efectos del presente Reglamento, se establecen las siguientes definiciones:

- 1) Administración Tributaria. Es el órgano administrativo encargado de gestionar y fiscalizar los tributos, se trate del Fisco o e otros entes públicos que sean sujetos activos de la obligación tributaria. Tratándose de la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda, cuando se otorga una potestad o una facultad a la Dirección General de Tributación, se entenderá que también es aplicable a la Dirección General de Aduanas, a la Dirección General de Hacienda y a la Dirección General de Policía de Control Fiscal, en sus ámbitos de competencia.
- 2) Agente intermediario. Proveedor de servicios de terceros facultado para el cumplimiento de las obligaciones de un proveedor de servicios digitales. Este agente actúa conforme a los lineamientos que se detallan en la Sección II del Capítulo X de este Reglamento.

- 3) Autoconsumo. Consiste en aquel consumo o transferencia de bienes o derechos del patrimonio empresarial o profesional al patrimonio personal del sujeto pasivo, así como la aplicación al uso particular de este o a fines ajenos a la actividad empresarial o profesional, o cualquier transmisión de bienes o prestación de servicios a título gratuito, para beneficio propio o de terceros, que además carece de contraprestación.
- 4) Para efectos del Impuesto sobre el Valor Agregado, el autoconsumo se asimilará a una entrega de bienes a título oneroso, por parte de un contribuyente de un bien de su empresa, a sus necesidades privadas o a las del personal de la propia empresa, su transmisión a terceros a título gratuito o, más generalmente, su afectación a fines ajenos a los de la propia empresa.
- 5) No se asimilarán a una entrega de bienes efectuada a título oneroso las apropiaciones que por necesidades de la empresa tengan como destino la entrega de los bienes a título de obsequios de escaso valor o como muestras comerciales.
- 6) Bienes. Son todas las materias, productos, artículos, manufacturas y en general, los bienes producidos o adquiridos para su industrialización o comercialización. Esta definición no comprende los valores representados por acciones, bonos, pólizas, títulos, timbres, estampillas y billetes de banco, bienes inmuebles por naturaleza, ni los animales vivos, excepto los comercializados como mascotas tales como perros, gatos, peces ornamentales y roedores como el hámster.
- 7) Bienes de Capital. También conocidos como bienes de inversión, son los bienes utilizados en la producción o fabricación de otros productos –bienes de consumo– pero que no están incorporados como componentes o materia prima dentro de

éstos. Generalmente tienen una duración más larga y dependiente de su propia vida útil que la de los ciclos de producción. Algunos ejemplos clásicos son los equipos, inmuebles e instalaciones.

- 8) Bien Intangible. Son aquellos bienes incorporeales, que no pueden apreciarse por los sentidos, no se pueden tocar, ver ni probar si no que sólo se pueden distinguir por la inteligencia, ya que se trata de cosas inmateriales.
- 9) Bienes usados. Se entenderán por bienes usados los bienes tangibles susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados por un tercero, sean susceptibles de nueva utilización para sus fines específicos. No se considerarán bienes usados los que hayan sido transformados. Se excluyen del concepto de bienes usados las obras de arte, artesanías, antigüedades, y metales y piedras preciosas, así como los objetos coleccionables de interés histórico, arqueológico, paleontológico, etnográfico, filatélico o numismático.
- 10) Bonificaciones. Para efectos del artículo 13 de la Ley, consiste en una reducción en el precio para efectos comerciales, las cuales pueden ser concedidos previa o simultáneamente a la operación.
- 11) Comercialización. Planificación y control de los bienes y servicios para favorecer el desarrollo adecuado de un producto o servicio y asegurar que lo solicitado esté en el lugar, en el momento, al precio y en la cantidad requeridos, garantizando así unas ventas rentables.
- 12) Comprobante electrónico. Documento electrónico autorizado por la Administración Tributaria que respalda la venta de bienes y la prestación de servicios, el cual debe

de ser generado, expresado y transmitido en formato electrónico en el mismo acto de la compra-venta o prestación del servicio.

- 13) Comprobante electrónico de compra. Documento electrónico emitido por parte del adquirente del bien o servicio para respaldar la operación realizada, en los casos en que el vendedor de estos no esté obligado a la emisión de comprobantes electrónicos.
- 14) Consumidor final. Es el destinatario final de los bienes y servicios producidos y quien realiza el consumo que pretende gravar este impuesto.
- 15) Consumo de energía eléctrica. Consumo de energía eléctrica expresado en kilovatios-hora en el recibo por cobro.
- 16) Consumo de agua. Valor del consumo de agua potable expresado en metros cúbicos en el recibo por cobro.
- 17) Contratos de agencia. Para efectos del artículo 2 de la Ley, es un convenio que implica la existencia de una persona, natural o jurídica, denominada agente, el cual se obliga frente a otra de manera continuada o estable a cambio de un pago, beneficio o remuneración, generalmente denominada comisión, para promover actos u operaciones de comercio por cuenta ajena, o para promoverlos y concluirlos por cuenta y en nombre ajenos, como intermediario independiente, sin asumir, salvo pacto en contrario, riesgo y ventura de tales operaciones.
- 18) Proporción provisionalmente aplicable en la liquidación de créditos fiscales, se entenderá la fórmula de cálculo prevista en el artículo 23 de la Ley.

- 19) Distribución. Conjunto de actividades que se realizan desde que el producto ha sido elaborado por el fabricante hasta que ha sido comprado por el consumidor final, y que tiene por objeto hacer llegar el producto hasta el consumidor.
- 20) Dominio pleno. Es la propiedad absoluta sobre los bienes, por el cual se ejercen las facultades de goce, exclusión y disposición dentro de los límites que establecen la ley, la moral y el orden público y cuando corresponda en el contexto de la función social a que responde por imperativo constitucional.
- 21) Embalaje. Recipiente o envoltura que contiene productos de manera temporal, principalmente para agrupar unidades de un producto pensando en su manipulación, transporte y almacenaje, utilizados en los procesos de producción, distribución, comercialización o la venta de bienes. Otras funciones del embalaje son: proteger el contenido, facilitar la manipulación, informar sobre sus condiciones de manejo, requisitos legales, composición, ingredientes, etc.
- 22) Envase. Recipiente destinado a guardar, preservar, exhibir y transportar diferentes elementos y sustancias, pudiendo ser de diferentes materiales y formas según el objetivo que se le asigne en los procesos de producción, distribución, comercialización o la venta de bienes.
- 23) Establecimiento permanente. De conformidad con el inciso b) del artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se entiende por establecimiento permanente cualquier sitio o lugar fijo de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad esencial de la persona no domiciliada en Costa Rica.

- 24) Exportación. Es la salida de bienes, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinados al uso o consumo definitivo en el extranjero.
- 25) Importación. Es el ingreso de bienes en el territorio nacional, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras, destinados al uso o consumo en el país.
- 26) Impuesto, tributo. Salvo otra indicación, se refiere al Impuesto sobre el Valor Agregado, establecido en el Título I artículo 1 de la Ley N. 9635 denominada “Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”, publicada en la Gaceta Digital, en el Alcance N° 202 del 04 de diciembre 2018.
- 27) Insumos. Son los bienes necesarios para producir, comercializar un bien o para prestar un servicio.
- 28) Intermediarios. Para efectos de la aplicación del artículo 30 de la Ley, se entenderá por aquellas personas físicas, jurídicas o entidades, residentes en una jurisdicción ajena a Costa Rica o sin presencia física en el territorio de aplicación del impuesto, que a efectos de Sección II del Capítulo X actúen como minoristas, faciliten la venta o prestación de servicios digitales al detalle a consumidores finales y operen una plataforma digital. A este tipo de personas les serán aplicables las reglas de la Subsección A de la Sección II de ese capítulo.
- 29) Internamiento/internación. Es el ingreso de mercancías a los regímenes de Zonas Francas y Perfeccionamiento Activo por parte de los beneficiarios cumplidos los trámites legales respectivos.
- 30) Juego de azar. Es toda actividad que se realiza generalmente para diversión o entretenimiento en la que medie dinero, de forma tal que la ganancia o pérdida

dependen mayoritariamente de la suerte o, en su defecto, de la habilidad del jugador.

- 31) Ley. Salvo indicación en contrario, cuando en este Reglamento se haga referencia a la Ley, se entenderá que se trata de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, contenida en el Título I de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, Ley N° 9635, publicada en la Gaceta Digital, en el Alcance N° 202 del 04 de diciembre 2018.
- 32) Obligados tributarios. Son las personas físicas, jurídicas o entes colectivos sin personalidad jurídica instrumental a quienes una norma de carácter tributario impone la obligación del cumplimiento de una determinada prestación u obligación, que puede ser de carácter pecuniario o no pecuniario; ya sea, entre otros, en su condición de declarantes, contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción, sucesores de la deuda tributaria u obligados a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración Tributaria.
- 33) Operaciones con derecho a crédito fiscal. De conformidad con el artículo 21 de la Ley se consideran operaciones con derecho a crédito fiscal la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de operaciones sujetas y no exentas, operaciones con instituciones del Estado, o con entes públicos o privados que por disposición de leyes especiales gocen de exención del tributo, operaciones exentas por exportaciones, operaciones relacionadas con exportaciones y servicios que se presten por contribuyentes del artículo 4 de la Ley, cuando sean utilizados fuera del ámbito territorial del impuesto.

- 34) Plataforma digital. Para efectos de la aplicación del artículo 30 de la Ley, se entenderá como el servicio en línea que facilita la interacción a través de internet entre dos o más conjuntos de usuarios distintos pero interdependientes (sean empresas o individuos). Para efectos del presente capítulo (reglamento), el concepto de plataforma digital agrupa los modelos de negocios digitales conocidos como: mercados en línea (conecta a vendedores con compradores y les facilita la transacción), revendedores (adquiere bienes o servicios y los revende), intermediarios puros (única función es conectar a vendedores con compradores) y plataformas integradas (previamente adquiere un bien o servicio y lo tiene a disposición del cliente).
- 35) Prestación de servicios. Es el segundo componente del hecho generador del impuesto y se define por exclusión, por lo que es todo aquello que no sea considerado un bien.
- 36) Primas de seguro. Importe que de una vez o periódicamente paga el asegurado a la institución o empresa de seguros autorizada.
- 37) Productos informáticos estandarizados. Productos de naturaleza informática que se hayan producido en serie. Para los efectos del artículo 30 de la Ley, estos bienes son utilizados por el consumidor final.
- 38) Proveedor de servicios digitales. Para efectos de la aplicación del artículo 30 de la Ley, se entenderá por, se considera como proveedor de servicios digitales a toda persona física, jurídica o entidad que en su condición de contribuyente del artículo 4 ponga a disposición servicios digitales o bienes intangibles, por medio de internet o cualquier otra plataforma digital.

- 39) Reexportación. Es el régimen que permite la salida del territorio aduanero de mercancías extranjeras llegadas al país y no importadas definitivamente, una vez cumplidos los trámites legales.
- 40) Reimportación de mercancías nacionales. Para efectos de lo establecido en el artículo 8° inciso 1 de la Ley, este régimen consiste en el ingreso al país, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas, que se exportaron definitivamente y que regresan en el mismo estado, con liberación de derechos e impuestos.
- 41) Salario base. Se entenderá como salario base la denominación que establece el artículo 2 de la Ley N° 7337 del 05 de mayo de 1993, denominada “Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal”.
- 42) Sede de la actividad económica. Lugar en el que los empresarios o profesionales centralicen la gestión y el ejercicio habitual de su actividad empresarial o profesional.
- 43) Seguros personales. Seguros relacionados con la vida, la integridad física y la salud de las personas, cuya comercialización se encuentre autorizada por la Superintendencia General de Seguros, según el Anexo 1 del Reglamento sobre Autorizaciones, Registros y Requisitos de Funcionamiento de Entidades Supervisadas por la Superintendencia General de Seguros (Reglamento N° 744 del 18 de setiembre de 2008).
- 44) Servicios digitales. Para efectos de la Ley y este Reglamento, se consideran servicios digitales, cualquiera sea el dispositivo utilizado para su descarga, visualización o utilización, aquellos llevados a cabo a través de la red Internet,

plataformas digitales, u otra red a través de la que se presten servicios intangibles que por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima.

- 45) Servicios digitales transfronterizos. Se entenderán como aquellos servicios digitales y de intangibles prestados desde el exterior, cuya operación se efectúa por medio de internet o cualquier otra plataforma digital que involucre la cesión, concesión o utilización temporal o prolongada de los bienes intangibles propiedad de un proveedor ubicado fuera del territorio de aplicación del impuesto. En esta categoría se incluye como mínimo a todo servicio de intermediación digital o bien intangible relacionado con entretenimiento, publicidad, productos informáticos estandarizados y a la medida o almacenamiento de datos, sea a través de descarga, streaming u otra tecnología.
- 46) Servicios de desplazamiento. A los efectos del artículo 19 inciso 2) subinciso d) de la Ley, se entenderá el traslado de personas por un medio de transporte para conducirles a un lugar previamente determinado.
- 47) Servicios de salud privada con tarifa reducida del 4%. Servicios personales prestados en ciencias de la salud debidamente autorizados, realizan actividades generales o especializadas de promoción de la salud, prevención, recuperación o rehabilitación de la enfermedad, ya sea en establecimientos, unidades móviles o lugares autorizados temporalmente para dicho fin. La atención puede ser ofrecida de forma ambulatoria o con hospitalización.

- Se excluyen de la tarifa reducida los procedimientos estéticos realizados por profesionales de la salud, la medicina veterinaria, farmacias y fábricas o laboratorios farmacéuticos, los cuales están sujetos a la tarifa general del impuesto
- 48) Servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia, derivados de relaciones administrativas o laborales, o de carácter cooperativo por sus asociados de trabajo. Para efectos del numeral 8 del artículo 9 de la Ley, se trata de servicios suministrados por personas físicas, ya sean empleados o no de uno o varios patronos, pero cuya actividad, no se considera sujeta al impuesto al valor agregado, ya que, si bien puede ser habitual, no genera valor agregado ni contraprestación al servicio que prestan dichas personas físicas.
- 49) Territorio. Corresponde al ámbito espacial de aplicación del impuesto regulado en la Ley y coincide con el territorio costarricense donde ejerce su jurisdicción la República de Costa Rica, de conformidad con el artículo 5 de la Constitución Política de la República de Costa Rica del 7 de noviembre de 1949.

## **CAPÍTULO II**

### **Del Objeto y del Hecho Generador**

**Artículo 2.- Objeto del Impuesto.** De conformidad con el artículo 1° de la Ley, se establece un Impuesto sobre el Valor Agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios, independientemente del medio por el que sean prestados y que se realicen o consuman en el territorio de la República.

1.- Por venta de bienes realizados en el territorio nacional, se entenderán tanto las

ventas locales de bienes tangibles e intangibles como las importaciones de bienes tangibles.

En el caso de las importaciones e internamiento de bienes, están sujetas cualquiera que sea el fin a que se destinen y la condición del importador, para su uso o consumo en el país.

Las formalidades relativas a la importación de los bienes contemplados en este artículo serán las mismas que las previstas en las disposiciones aduaneras vigentes, en materia de importación de bienes en el territorio aduanero costarricense.

En virtud de este impuesto se grava la cesión de derechos o licencia de uso de derechos sobre bienes intangibles, realizadas por parte de proveedores o intermediarios de servicios prestados desde el exterior, a favor de consumidores finales ubicados en el territorio nacional.

2.- Por prestación de servicios realizados en el territorio nacional, se entenderá:

- a.- Aquellos prestados por contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Agregado;
- b.- Aquellos en que el contribuyente es el destinatario de un servicio que le es prestado desde el exterior.
- c.- Aquellos que se originen en el territorio nacional y que se refieran:
  - i.- A servicios relacionados con actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, así como las exposiciones comerciales, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios que le sean accesorios a estos.
  - ii.- A servicios digitales o de telecomunicaciones, de radio y de televisión, independientemente del medio o la plataforma tecnológica por medio del

cual se preste el servicio.

3.- A los efectos de este impuesto, el autoconsumo se entenderá conforme a lo establecido en el artículo 1 del numeral 3) de este Reglamento.

4.- A los efectos de aplicación del impuesto, la sujeción tributaria en la prestación de servicios de transporte de bienes, o de pasajeros que no tengan la condición de contribuyentes, dependerá del lugar en el que se realice el transporte, en función de las distancias recorridas.

Los servicios de transporte que se citan a continuación, serán gravados por la parte de trayecto que discurra por el territorio nacional, tal y como este se define en el artículo 1 acápite iv, inciso a) de la Ley:

a) Los de transporte sea marítimo o aéreo de pasajeros, se entenderán prestados en el territorio nacional, cuando el mismo sea originado en el territorio de la República.

En el caso del transporte terrestre de pasajeros, por la parte de trayecto que se realice en el territorio nacional.

b) Los de transporte terrestre de bienes: Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para la puesta a disposición del adquirente, si el transporte se inicia en el territorio nacional.

Para ello, se entenderá como “lugar de inicio”: el lugar donde comience efectivamente el transporte de los bienes o pasajeros, sin tener en cuenta los trayectos efectuados para llegar al lugar en que se encuentren los mismos. Asimismo, se entenderá “Lugar de llegada”: el lugar donde se termine efectivamente el transporte de los mismos.5.- En el caso de los servicios

relacionados con bienes inmuebles, se entenderán aquellos servicios que tengan una vinculación suficientemente directa con bienes inmuebles en los siguientes casos: a) cuando se deriven de un bien inmueble y dicho bien sea un elemento constitutivo de los servicios y sea básico y esencial para los mismos; b) cuando se presten en relación con un bien inmueble o se destinen a él y tengan por objeto la modificación física o jurídica de dicho bien.

### **Artículo 3.- Hecho generador en el Impuesto sobre el Valor Agregado.**

El hecho generador del impuesto se constituye en la venta de bienes o servicios:

- 1.- Las modalidades del hecho generador en la venta de bienes son: cuando se transfiere el dominio del bien, cuando se importan bienes en forma habitual o no, cuando se vende en consignación, cuando se aparta el bien, cuando se arrienda el bien con opción de compra sea vinculante o no, cuando se autoconsume un bien o este se transfiere sin contraprestación a cambio por parte de un tercero, cuando se suministra un producto informático estandarizado que se componen de un soporte físico o en cualquier tipo de plataforma digital y los programas o las informaciones incorporadas a dicho suministro, así como cualquier acto que involucre o que tenga por fin último la transferencia del dominio de bienes, independientemente de su naturaleza jurídica y de la designación, así como de las condiciones pactadas por las partes.
- 2.- El hecho generador en la venta de servicios es toda operación que no tenga la consideración de transferencia o de importación de bienes, siempre y cuando la prestación del servicio se preste , entre otras, bajo las siguientes modalidades: los

que se deriven de contratos de agencia, de venta en exclusiva o de convenios de distribución de bienes en el territorio nacional, que impliquen obligaciones de hacer o de no hacer; la transmisión de los derechos de llave, el autoconsumo de servicios así como las demás operaciones efectuadas a título gratuito, incluida la transmisión de derechos, en particular la de derechos distintos al dominio pleno.

**Artículo 4.- Configuración del hecho generador en las ventas locales de bienes.**

De conformidad con la Ley, el Impuesto sobre el Valor Agregado se causa en las ventas locales, en el momento en que se realiza el acto o se celebra el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes, o al momento en que se emita la respectiva factura o comprobante electrónico autorizado por la Administración Tributaria, el acto que se realice primero.

En el caso de los contratos en que se realice la transferencia de bienes por etapas, avance de obras o trabajos y en general aquellos que adopten la forma de tracto sucesivo, el hecho generador se producirá al cumplirse las condiciones para cada período, fase o etapa, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta.

**Artículo 5.- Configuración del hecho generador en las importaciones o internamiento de bienes.**

En estos casos, el hecho generador del impuesto se configurará en el momento de la aceptación de la declaración aduanera.

No obstante, cuando un bien desde su entrada al territorio de la República sea

colocado en zonas francas, depósitos temporales o sea vinculado a los regímenes aduaneros de Perfeccionamiento Activo o Devolutivo de Derechos, la importación o internamiento se producirá cuando el bien salga de las mencionadas áreas y abandone los regímenes indicados, para ser introducido en el territorio nacional.

Asimismo, quienes importen o internen bienes gravados para su propio consumo responden únicamente por el pago del impuesto que genera tal importación.

#### **Artículo 6.- Configuración del hecho generador en la venta de servicios.**

En la prestación de servicios, el hecho generador del impuesto se configurará al momento de la fecha de emisión de la factura correspondiente o de la prestación del servicio, lo que se configure primero, conforme a las disposiciones de la Ley.

En el caso de las prestaciones de servicios que originen pagos anticipados o en el curso de estas, servicios por etapas, avance de obras o trabajos y en general aquellos que adopten la forma de tracto sucesivo, el hecho generador se producirá al cumplirse las condiciones para cada período, fase o etapa, en el momento del cobro del precio por los importes efectivamente percibidos, debiendo emitirse el correspondiente comprobante de venta.

En aquellos casos en que no se hubieren emitido facturas o comprobantes autorizados por la Administración Tributaria, el tributo se devengará en la fecha en que la remuneración se ponga a disposición del prestador del servicio por cualquier medio.

Tratándose de los servicios prestados al Estado, el hecho generador se producirá en el momento en que se percibe el pago.

**Artículo 7.- Configuración del hecho generador en el autoconsumo de bienes y servicios.**

En el autoconsumo, el hecho generador ocurre, en el caso de los bienes, en la fecha en que los bienes se retiren de la empresa, y en el caso de servicios, en el momento que se efectúen operaciones gravadas, los cuales deberán contabilizarse por separado.

**Artículo 8.- Configuración del hecho generador en el arrendamiento de bienes con opción de compra.**

El hecho generador del impuesto se configura al momento en que se pone a disposición el bien, cuando se trata de arrendamiento con opción de compra vinculante, y para los casos de arrendamiento de compra no vinculante, se configura al momento de la ejecución de la opción de compra.

**Artículo 9.- Configuración del hecho generador en las ventas en consignación y el apartado de bienes.**

A los efectos de aplicación del impuesto, el hecho generador en las ventas en consignación se producirá en el momento de la entrega del bien en consignación, y en los apartados de bienes en el momento en que el bien queda apartado.

**CAPÍTULO III**  
**DE LOS CONTRIBUYENTES, LA INSCRIPCIÓN,**  
**DESINSCRIPCIÓN Y OTRAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

**Artículo 10.- Contribuyentes.**

- 1.- Son contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Agregado las personas físicas o jurídicas, las entidades públicas o privadas que lleven a cabo actividades que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción, materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción, la distribución, la comercialización o la venta de bienes o la prestación de servicios.  
Se entiende por factores de la producción aquellos que abarcan todos los recursos o insumos que intervienen o participan en la producción, distribución, comercialización o venta bienes o prestación de servicios. Se pueden considerar recursos o insumos los bienes intermedios y finales que son necesarios para producir, comercializar un bien o para prestar un servicio
- 2.- También se consideran contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Agregado, las personas físicas o jurídicas, las entidades públicas o privadas de cualquier naturaleza que efectúen importaciones o internamiento de bienes tangibles, bienes intangibles y servicios, las cuales están obligadas a pagar el impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.  
Para efectos del párrafo anterior, se consideran bienes tangibles los bienes físicos que pueden ser fabricados, procesados, comercializados y entregados.
- 3.- Cuando se trate de la compra de servicios o de bienes intangibles, cuyo prestador

no se encuentre domiciliado en el territorio de la República, el contribuyente será el destinatario del servicio o el bien intangible, independientemente del lugar donde se esté ejecutando, siempre que sea a la vez contribuyente de este impuesto, conforme a lo dispuesto en el subinciso ii) inciso b) apartado 2 del artículo 1 de la Ley.

4.- De igual manera, son contribuyentes de este impuesto todos los exportadores y los que se acojan al Régimen de Tributación Simplificada.

#### **Artículo 11.- Obligaciones de los contribuyentes.**

Los contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Agregado están obligados a:

- a) Inscribirse como contribuyentes y declarar su(s) actividad(es) económica(s) sujeta(s) al Impuesto sobre el Valor Agregado, así como modificar los datos de trascendencia tributaria y desinscribirse, cuando así corresponda.
- b) Autoliquidar, declarar y pagar el Impuesto sobre el Valor Agregado, según los medios que disponga la Administración Tributaria.
- c) Contar con medios electrónicos que le permitan emitir y confirmar los comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria que respalden las transacciones realizadas.
- d) Emitir los comprobantes electrónicos, según las disposiciones que establezca la Administración Tributaria. Emitir comprobantes electrónicos de compra que respalden las adquisiciones de bienes o servicios prestados por sujetos no obligados a emitir comprobantes electrónicos.
- e) Llevar los registros contables y demás documentación que establezca el artículo

104 del Código Tributario y las resoluciones generales que al efecto dicte la Administración Tributaria.

**Artículo 12.- Inscripción.**

Las personas o entidades a que se refiere el artículo 4° de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, deben inscribirse en el Registro de Contribuyentes al momento de iniciar sus actividades económicas referidas a la venta de bienes o prestación de servicios sujetos al impuesto.

La falta de inscripción no libera a las personas y entidades señaladas en el artículo 4° de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, de la obligación de pagar el impuesto con respecto a todas las operaciones gravadas que hubieren efectuado desde el momento en que iniciaron actividades. Tampoco tendrá derecho a que se les reconozca el Impuesto sobre el Valor Agregado pagado en etapas anteriores, sobre los bienes que tengan en existencia a la fecha de la inscripción. No obstante, en aquellos casos en que la Administración Tributaria confirme que determinado bien se encuentra afecto al impuesto, quienes hubieren adquirido maquinaria y equipo para producir el bien gravado y sobre los cuales pagaron el anterior impuesto general sobre las ventas, tendrán derecho a crédito de impuesto por la parte proporcional de la vida útil de tales bienes que reste después de que la Administración confirme que determinada mercancía se encuentre gravada, siempre y cuando demuestre que el impuesto pagado no se incorporó al costo de la mercancía o servicio.

El impuesto pagado con anterioridad al inicio de la actividad sujeta, conforme a las disposiciones del artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, dará

derecho a crédito fiscal siempre que proceda de operaciones que sean necesarias para el ejercicio de la actividad y esta se inicie efectivamente en un plazo máximo de 4 años.

**Artículo 13.- Falta de inscripción.**

La falta de inscripción dentro del plazo establecido para ello, configurará la infracción tipificada por el artículo 78 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

**Artículo 14.- Inscripción del contribuyente.**

La inscripción en el Registro de Contribuyentes debe contener la información que permita identificar en forma clara al obligado tributario, su actividad económica - principal y secundarias, si las hay-, el domicilio de la actividad económica, datos de identificación del que se inscribe, la dirección del domicilio fiscal; correo (s) electrónico (s) para recibir notificaciones, número telefónico fijo o celular; así como datos de establecimientos secundarios, además el nombre del representante legal cuando corresponda, dirección de su casa de habitación, teléfonos de contacto y correo electrónico u otros datos que se soliciten y que se consideran información relevante, por lo que son campos obligatorios que se identifican dentro de los formularios establecidos por la Administración Tributaria mediante resolución dictada al efecto. Adicionalmente, deberá actualizar los datos suministrados en los casos en que estos sean modificados o cese en alguna de las actividades económicas registradas.

Se debe consignar y actualizar toda la información que se solicita, la cual debe ser cierta, completa y actual, por lo que el obligado tributario asume las responsabilidades y consecuencias legales que correspondan en caso de falsedad u omisión de la información contenida en la misma.

La Administración Tributaria, mediante resolución general podrá requerir cualquier otra información adicional que determine conveniente para la identificación de los contribuyentes.

#### **Artículo 15.- Constancia de inscripción.**

La Administración Tributaria debe extender a las personas o entidades incorporadas en el Registro de Contribuyentes una constancia de inscripción en la que se indicará su condición de contribuyentes del impuesto. Si el contribuyente tiene agencias o sucursales se le entregarán también tantas copias de dicha constancia como sean necesarias.

La constancia de inscripción debe mantenerse en lugar visible del establecimiento comercial de su titular. Su validez debe ser consultada en el sitio web que disponga la Administración Tributaria.

En caso de extravío, deterioro o irregularidades de este documento, se debe solicitar a la Administración Tributaria su reemplazo.

#### **Artículo 16.- Transferencia de establecimientos mercantiles.**

En el caso de la transferencia de establecimientos mercantiles, de un contribuyente a otro, el transmitente debe pagar el impuesto por las operaciones que hubiere realizado

hasta la fecha del traspaso, sin incluir en la liquidación, el impuesto referente a las existencias de mercancías al momento de la transferencia. En este caso, el adquirente no tiene derecho a otros créditos sobre esos bienes, por haber sido adquiridas libres del tributo.

Cuando un contribuyente transfiera su establecimiento mercantil a una persona no inscrita, este debe proceder a inscribirse como contribuyente y pagar el impuesto por las operaciones que hubiere realizado hasta la fecha de la transferencia, así como también el tributo que corresponda a las existencias de bienes destinados a la venta y a los bienes para uso del negocio.

Si el adquirente del establecimiento mercantil reúne los requisitos exigidos por la ley para estar inscrito en el Registro de Contribuyentes, debe proceder a inscribirse de inmediato, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en el artículo 12 de este Reglamento. En todo caso, el adquirente, es responsable solidario del pago del impuesto que adeuda su antecesor, en los mismos términos establecidos en el inciso b) del artículo 22 del Código Tributario.

#### **Artículo 17.- Registros especiales de compra y de venta.**

Toda persona o entidad inscrita como contribuyente del impuesto está obligada a llevar y a mantener al día un registro de compras y otro de ventas por cada actividad económica. Mediante resolución general la Administración Tributaria establecerá la información y los medios en los que esta suministrará.

### **Artículo 18.- Desinscripción.**

Cuando cese la actividad económica, el contribuyente deberá desinscribirse del Registro Único Tributario, utilizando los medios y la forma que defina la Administración Tributaria mediante resolución dictada al efecto. En tal caso, deben liquidar y pagar el impuesto sobre las existencias de mercancías y bienes utilizados en la explotación de sus negocios, sobre los cuales ya se hubiere acreditado el impuesto o que hubieren sido adquiridos sin el pago del mismo. Las existencias de bienes gravados deben ser valuados a su precio de adquisición y a su valor en libros, respectivamente.

## **CAPÍTULO IV**

### **EXENCIONES Y NO SUJECIONES**

### **Artículo 19.- Exenciones.**

Están exentos del pago de Impuesto al Valor Agregado, los siguientes supuestos:

#### **I) Exención del IVA en exportaciones, importaciones e internamiento.**

1. Las exportaciones de bienes.
2. La compra de bienes y los servicios utilizados en la producción de bienes y servicios destinados a la exportación.
3. La introducción de bienes en depósitos aduaneros.
4. Bienes al amparo de regímenes aduaneros siempre y cuando estén destinados a la exportación, excepto los destinados al régimen definitivo de importación y régimen devolutivo de derechos.

5. La reimportación de bienes nacionales, siempre que ocurra dentro de los tres años siguientes a su exportación y regresen al país en el mismo estado de la exportación, para lo cual es necesario que se cumpla con los siguientes requisitos:
  - a. Que la declaración de reimportación sea debidamente presentada y aceptada, dentro del plazo de tres años contados a partir de la fecha de aceptación de la declaración de exportación definitiva.
  - b. Que las mercancías no hayan sido objeto de ninguna transformación.
  - c. Que se establezca plenamente la identidad de las mercancías.
  - d. Que se devuelvan las sumas recibidas por concepto de beneficios e incentivos fiscales u otros incentivos recibidos con ocasión de la exportación, en su caso, según lo establezca la resolución general que dicte la Administración Tributaria al efecto.
6. La venta de bienes o servicios para la exportación y entre beneficiarios del régimen de zona franca. Igualmente, estarán exentos la compra de bienes y la prestación de los servicios que sean destinados a ser utilizados por los beneficiarios del régimen de zona franca, o prestados entre beneficiarios de dicho régimen.

Para ello, debe utilizarse la declaración aduanera en los términos que establecen los artículos 24 de la Ley No. 7210 del 23 de noviembre de 1990 y sus reformas, denominada “Ley de Zonas Francas” y 96 de su Reglamento, Decreto Ejecutivo N° 34739 del 29 de agosto de 2008.
7. La importación de bienes o servicios, cuya adquisición se encuentra exenta,

de conformidad con lo dispuesto en la Ley.

8. La importación de autobuses y las embarcaciones utilizadas para la prestación de estos servicios de transporte colectivo de personas, siempre y cuando cuenten con el permiso o concesión otorgada por el Estado y cuya tarifa sea regulada por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP).

## **II) Exenciones del IVA referidas a operadoras de pensiones.**

Las comisiones pagadas a las operadoras de pensiones, conforme lo establece la Ley N° 7983 del 16 de febrero de 2000, denominada “Ley de Protección al Trabajador”.

## **III) Exenciones del IVA referidas a transacciones con entidades públicas, organismos internacionales y organizaciones sin fines de lucro.**

1. Los bienes y los servicios que venda, preste o adquiera la Cruz Roja Costarricense, siempre y cuando sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
2. Los aranceles por matrícula y los créditos de los cursos brindados en las universidades públicas, en cualquiera de sus áreas sustantivas.
3. Los bienes y los servicios que venda, preste o adquiera el Benemérito Cuerpo de Bomberos de Costa Rica, siempre y cuando sean necesarios para el cumplimiento de las funciones definidas por ley.
4. La adquisición de bienes y servicios, así como la venta de bienes y

servicios realizada por:

- i. La Fundación Ayúdenos a Ayudar y la Asociación Pro-Hospital Nacional de Niños, Ley N° 8095 del 15 de marzo de 2001.
  - ii. La Fundación para el Rescate y Protección del Patrimonio de la Casa Presidencial, la Fundación Ayúdenos para Ayudar y la Asociación Pro-Hospital Nacional de Niños, Ley N° 8095 de 15 de marzo de 2001.
  - iii. La Asociación Obras del Espíritu Santo, cédula de persona jurídica número tres-cero cero dos-trescientos cuarenta y cuatro mil quinientos sesenta y dos (N° 3-002-344 562).
  - iv. La Federación Cruzada Nacional de Protección al Anciano (FECRUNAPA).
5. La adquisición de bienes y servicios que realice:
- i. La Escuela de Agricultura de la Región Tropical Húmeda (EARTH), según lo dispuesto en la Ley N° 3011 del 18 de julio de 1962, Convenio de la Alianza para el Progreso con los Estados Unidos (AID).
  - ii. El Instituto Centroamericano de Administración de Empresas (INCAE) según lo dispuesto en el Convenio entre el Gobierno de Costa Rica y el Instituto Centroamericano de Administración de Empresas (INCAE), Ley N° 6743 del 29 de abril de 1982 y la Interpretación Auténtica Ley N° 8088 del 13 de febrero de 2001, del Artículo 2 de la Ley Reguladora de las Exoneraciones

Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones, Ley N° 7293 del 31 de marzo de 1992.

6. Los productos que venda comercialicen o distribuya la Junta de Protección Social (JPS), en territorio nacional, como:
  - i. Las loterías nacionales.
  - ii. Las rifas.
  - iii. Los juegos de los demás productos de azar.
7. La adquisición de bienes y servicios que realicen las asociaciones de desarrollo comunal, conforme a la Ley N° 3859 del 7 de abril de 1967, denominada “Ley sobre el Desarrollo de la Comunidad”, siempre y cuando sean necesarios para el cumplimiento de sus fines.
8. La adquisición y la venta de bienes y servicios que realicen las juntas de educación y administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública (MEP), siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines y en beneficio de los centros educativos públicos que les corresponda atender.
9. Los servicios y los bienes comprados o adquiridos por las asociaciones administradoras de los sistemas de acueductos y alcantarillados comunales en Costa Rica (Asadas), siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines y en beneficio de las comunidades o zonas que les corresponda atender.

10. Las cuotas de afiliación y las mensualidades pagadas a los colegios profesionales.

Para efectos de la adquisición de los bienes y servicios contemplados en el presente Apartado III), el pago deberá realizarse por los medios bancarios y corroborarse que proviene de cuentas registradas a nombre de la entidad que está aplicando la exención. No se reconocerá la exención en los casos en que se realicen las compras en efectivo.

#### **IV) Exenciones del IVA referidas a bienes y derechos.**

1. Está exenta la venta local o la importación de los siguientes bienes:
  - i. Las sillas de ruedas y similares.
  - ii. El equipo ortopédico.
  - iii. La prótesis en general.
  - iv. Los equipos usados por personas con problemas auditivos.
  - v. El equipo que se utilice en programas de rehabilitación y educación especial incluidas las ayudas técnicas.
  - vi. Los servicios de apoyo para personas con discapacidad destinados a mejorar la funcionalidad y garantizar la autonomía de las personas con discapacidad, conforme lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley No. 7600 del 02 de mayo de 1996, denominada “Igualdad de Oportunidades para las Personas con Discapacidad”.
2. Los libros con independencia de su formato. Esta exoneración no será aplicable a los medios electrónicos que permiten el acceso y la lectura de libros en soporte diferente del papel.

3. Las primas de seguro por riesgos del trabajo, las primas de seguro agropecuarios y las primas de seguro de viviendas de interés social.
4. La venta de animales vivos para su comercialización, para la matanza de animales vivos (semovientes) dentro de la cadena de producción e industria pecuaria, en los mataderos autorizados por el Ministerio Agricultura de Ganadería.
5. Las primas de seguros de sobrevivencia con rentas vitalicias y rentas de otros tipos.
6. La compraventa local de autobuses y embarcaciones utilizadas para la prestación de servicios de transporte colectivo de personas, siempre y cuando los adquirentes sean los concesionarios o permisionarios y cuenten con el permiso o concesión otorgada por el Estado, y cuya tarifa sea regulada por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP).

**V) Exenciones IVA referidas a arrendamientos.**

1. Los arrendamientos de inmuebles destinados exclusivamente a viviendas, así como sus anexos accesorios, tales como garajes, piscinas, ranchos y áreas comunes, entre otros; siempre y cuando el monto de la renta mensual de la vivienda sea igual o inferior al (1,5) uno coma cinco del salario base. Cuando el monto de la renta mensual de la vivienda exceda del uno coma cinco (1,5) del salario base, el impuesto se aplicará al total del pago del alquiler de la vivienda.
2. Los arrendamientos de los locales o establecimientos en los que desarrolle

el culto de las organizaciones religiosas, cualquiera que sea su credo.

3. Los arrendamientos de bienes inmuebles de las microempresas y pequeñas empresas, debidamente inscritas en el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC) y de las micro y pequeñas empresas agrícolas registradas ante el Ministerio de Agricultura (MAG).

En ambos casos están exentan siempre y cuando el arrendamiento o alquiler sea igual o inferior al uno coma cinco (1,5) del salario base, por la totalidad de los inmuebles que se alquilen. Cuando el monto del alquiler o renta mensual exceda del uno coma cinco (1,5) del salario base, el impuesto se aplicará al total de la renta.

4. El arrendamiento y el leasing de autobuses y embarcaciones utilizadas para la prestación de servicios de transporte colectivo de personas, siempre y cuando los adquirentes o arrendatarios sean los concesionarios o permisionarios y cuenten con el permiso o concesión otorgada por el Estado, y cuya tarifa sea regulada por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP). El alquiler y el leasing comprenderán los bienes muebles, como también los planteles y las terminales utilizadas para su operación.

#### **VI. Exenciones del IVA referidas a la venta de bienes y servicios públicos.**

1. El consumo mensual de energía eléctrica residencial está exento siempre que este sea igual o inferior a 280 kW/h.

Cuando el consumo mensual exceda de los 280 kW/h, el impuesto se aplicará al total de kW/h consumido.

2. El consumo mensual de agua residencial está exento siempre que este sea igual o inferior a 30 metros cúbicos.

Cuando el consumo mensual de agua residencial exceda de los 30 metros cúbicos, el impuesto se aplicará al total de metros cúbicos consumidos.

No gozará de esta exención, el agua envasada en recipientes de cualquier material.

3. Los servicios de transporte terrestre de pasajeros y los servicios de cabotaje de personas, siempre y cuando cuenten con permiso o concesión otorgada por el Estado, y cuya tarifa sea regulada por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (Aresep), cualquiera que sea su naturaleza o el medio de transporte utilizado.

## **VII. Exenciones del IVA referidas a la prestación de servicios.**

1. Los servicios prestados por las emisoras de radio culturales, así calificadas por la Ley N° 8642 de 4 de junio de 2008, denominada “Ley General de Telecomunicaciones”.
2. Las cuotas de afiliación y las mensualidades pagadas a las organizaciones sindicales y las cámaras empresariales.
3. Las comisiones por el servicio de subasta ganadera y agrícola, así como las transacciones de animales vivos que se realicen en dichas subastas autorizadas, siempre y cuando estos animales vivos no sean para diversión, exhibición o se trate de mascotas.
4. Las redes de cuidado y los centros de atención para adultos mayores, siempre y cuando cuenten con la debida autorización del Ministerio de Salud, estén

inscritos como tales y se encuentren al día en sus obligaciones con dicha entidad.

5. Los servicios de educación prestados por centros docentes privados sujetos a inspección por parte del Ministerio de Educación Pública, desde la educación preescolar hasta la universitaria, en todas las modalidades del sistema educativo aprobadas por el Consejo Superior de Educación Privada según lo dispone el artículo 8 inciso b) de la Ley N° 1362, y el artículo 81 de la Constitución Política.
6. Los servicios de educación privada que estén debidamente acreditados por el Ministerio de Educación y el Consejo Nacional de Enseñanza Superior Universitaria Privada (CONESUP), y cuya acreditación se encuentre vigente:
  - i. Los servicios de educación preescolar.
  - ii. Los servicios de educación primaria.
  - iii. Los servicios de educación secundaria.
  - iv. Los servicios de educación universitaria.
  - v. Los servicios de educación para universitaria y
  - vi. Los servicios de educación técnica.
7. Los servicios prestados por contribuyentes que demuestren que estos fueron utilizados fuera del territorio nacional.

#### **VIII. Exenciones del IVA a transacciones bancarias y no bancarias.**

- 1) Los intereses y las comisiones derivadas de todos los préstamos y créditos.
- 2) Los créditos por descuento de facturas, los arrendamientos financieros y los

arrendamientos operativos en función financiera.

- 3) Las siguientes transacciones efectuadas por medio de las entidades financieras fiscalizadas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF):
  - i. Las transferencias bancarias y no bancarias.
  - ii. Los servicios de captación de depósitos del público.
  - iii. Los retiros de efectivo independientemente del medio que se utilice para ello.
  - iv. El pago de servicios e impuestos.
  - v. Las operaciones de compra, venta o cambio y los servicios análogos que tengan por objeto divisas.
  - vi. Las comisiones de tarjetas de crédito y débito.
- 4) Los avales y las garantías de participación y de cumplimiento, que otorguen las entidades bancarias.

#### **IX. Exenciones del IVA referidas al autoconsumo.**

- 1) El autoconsumo de bienes está exento siempre y cuando no se haya reconocido al sujeto pasivo un crédito total o parcial por:
  - i. La adquisición o la importación de los bienes o de sus elementos componentes.
  - ii. La recepción del servicio que sea objeto de dicha operación.
- 2) El autoconsumo de energía eléctrica generada por medio de la utilización de paneles solares, así como otras fuentes renovables, tales como el viento, el sol y la biomasa.

- 3) El uso de espacio publicitario o promocional exclusivo para sus programas o actividades propias que realice las televisoras y las emisoras de radio.

**Artículo 20.- No sujeciones.**

No están sujetas al IVA, las siguientes transacciones:

**1) Transacciones con entes públicos:**

- a) Los bienes y servicios que venda, preste o adquiera la Caja Costarricense de Seguro Social (CCSS).
- b) Los bienes y servicios que venda, preste o adquieran las corporaciones municipales, las municipalidades o consejos de distritos, cuando se especifique e identifique en la factura el número de cédula jurídica y nombre de la municipalidad o Consejo de Distrito.
- c) El suministro de bienes y prestaciones de servicios realizados directamente por los entes públicos, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria, como la recaudación de impuestos, la inscripción de bienes muebles e inmuebles.
- d) Las materias primas e insumos utilizados en los procesos de refinación y fabricación, incluso la mezcla y el combustible consumido en el proceso productivo para la obtención de los productos o combustibles listos para la venta que expende la Refinadora Costarricense de Petróleo (RECOPE).

En todos los incisos anteriores, los comprobantes electrónicos deberán especificar como vendedor del bien o servicio, o como adquirente del

servicio, al ente público. En caso contrario, procederá el cobro del impuesto según la tarifa que corresponda.

Para efectos de la adquisición de los bienes y servicios contemplados en el numeral 1) del presente artículo, el pago deberá realizarse por los medios bancarios y corroborarse que proviene de cuentas registradas a nombre de la entidad que está aplicando la exención. No se reconocerá la exención en los casos en que se realicen las compras en efectivo.

**2) Transacciones a título gratuito:**

- a) Los bienes o los artículos que se suministren como muestras gratuitas sin valor comercial que se utilicen en las promociones, que por su presentación o cantidad no pueden ser vendidos.
- b) Las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito efectuadas para la promoción de las actividades.
- c) El suministro de impresos u objetos de carácter publicitario.
- d) El suministro de bienes y prestaciones de servicios a título gratuito que sean obligatorios para el sujeto en virtud de las normas jurídicas y los convenios colectivos.
- e) La prestación de servicios de medios de comunicación colectiva, a título gratuito y con fines de interés social, siempre y cuando sean suministradas:
  - i. Al Estado,
  - ii. A las instituciones autónomas y semiautónomas,
  - iii. A las corporaciones municipales,

- iv. A las universidades estatales,
  - v. A la Junta de Protección Social (JPS),
  - vi. A las juntas de educación,
  - vii. A las instituciones docentes del Estado,
  - viii. A la Cruz Roja Costarricense y
  - ix. A otras asociaciones o fundaciones para obras de bien social, científico o cultural, las cuales deberán contar con la respectiva Declaratoria de Utilidad Pública emitida mediante Decreto Ejecutivo que reconoce el cumplimiento de tales obras o fines.
- f) Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia, derivados de relaciones administrativas o laborales, o de carácter cooperativo por sus asociados al trabajo.

**3) Transacciones sujetas a otros impuestos:**

- a) Los traspasos de bienes inmuebles y muebles registrales gravados con el impuesto a la transferencia (Ley N° 6999, Ley del Impuesto de Traspaso de Bienes Inmuebles, de 3 de setiembre de 1985, y sus reformas y la Ley N° 7088, Ley N° 9635 10 Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano, de 30 de noviembre de 1987).
- b) La venta de combustibles de conformidad con la Ley N° 8114 del 4 de julio de 2001, denominada “Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias”.

#### **4) Otras transacciones u otros negocios jurídicos:**

- a) La transmisión de la totalidad del patrimonio o una o varias líneas de negocio del contribuyente, en los casos de reorganización empresarial que se manifieste de las siguientes formas:
- i. La adquisición de acciones.
  - ii. Las cuotas o partes de interés.
  - iii. Los aportes no dinerarios o en activos.
  - iv. Las fusiones.
  - v. La compra del establecimiento mercantil.
  - vi. Compra total o parcial de activos y/o pasivos y otros.

En los subincisos v) y vi) siempre y cuando el adquirente continúe en el ejercicio de las mismas actividades del transmitente.

## **CAPÍTULO V**

### **DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO**

#### **Artículo 21.- Base imponible en la venta de bienes.**

- 1.- En las ventas de bienes el impuesto debe cobrarse sobre el precio neto de venta, que incluye para estos efectos el monto de los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre tales bienes, e independientemente de que la operación sea al contado o al crédito, en particular: el Impuesto Selectivo de Consumo, el Impuesto Específico sobre las Bebidas Envasadas sin Contenido Alcohólico, excepto la leche y los jabones de tocador, el Impuesto Específico sobre las Bebidas

Alcohólicas, cuando los bienes de que se trate estén afectos a estos impuestos.

Tratándose de bienes usados que no incurran en el supuesto establecido en el inciso c) del artículo 31 de la Ley, la base imponible se regirá por las siguientes disposiciones:

En cuanto al inciso a) del artículo 31 citado, si el bien se adquiere de un contribuyente que tuvo derecho al crédito por la totalidad del impuesto que este pagó en su adquisición, o si se importó o si se internó, deberá aplicar las reglas generales del impuesto.

En el caso del inciso b) del artículo 31 mencionado, si el bien se adquiere de quien no fuera contribuyente o de un contribuyente que no tuvo derecho al crédito por la totalidad del impuesto que él pagó en su adquisición, deberán cobrar al adquirente el impuesto sobre la diferencia entre el precio de venta menos el precio de compra.

2.- De conformidad con el artículo 8 inciso 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado los arrendamientos financieros y los arrendamientos operativos en función financiera están exentos del pago del impuesto mencionado. La aplicación de la base imponible establecida en el párrafo segundo del artículo 12 de la Ley, referida a la base imponible sobre los arrendamientos de bienes con opción de compra, será sobre el precio total de la venta, el cual debe ajustarse al precio normal de mercado. No obstante lo anterior, la obligación tributaria no surgirá en el tanto se encuentre vigente la exoneración que establece la Ley N° 9635.

3.- En el caso del retiro de bienes para el autoconsumo del contribuyente, o de la transferencia de bienes a título gratuito, la base imponible será el costo de la mercancía o servicio, para lo cual serán de aplicación las siguientes reglas para su

determinación:

- a.- Si los bienes fuesen entregados en el mismo estado en que fueron adquiridos sin haber sido sometidos a proceso alguno de fabricación, elaboración o transformación por el contribuyente o por su cuenta, la base imponible será la que se hubiese fijado en la operación por la que se adquirieron dichos bienes.
  - b.- Si los bienes entregados se hubiesen sometido a procesos de elaboración o transformación por el transmitente o por su cuenta, la base imponible será el costo de los bienes o servicios utilizados por el contribuyente para la obtención de dichos bienes, incluidos los gastos por mano de obra efectuados con la misma finalidad.
  - c.- Si el valor de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, tales como el deterioro, la obsolescencia, el envilecimiento, la revalorización o cualquier otra causa, se considerará como base imponible el valor de los bienes en el momento en que se efectúe la entrega.  
  
Para tales efectos, el valor de los bienes entregados debe estar respaldados en los comprobantes que acrediten su valor en libros y registros, contra los métodos establecidos para la depreciación, revaloración que exige la Ley del Impuesto sobre la Renta para la aplicación del gasto establecido en el inciso f) del artículo 8 de la Ley citada.
- 4.- En el caso de transacciones que no consisten en dinero, la base imponible será la que se habría acordado en condiciones normales de mercado y en la misma fase de producción o comercialización, entre partes independientes.

5.- En las operaciones entre partes vinculadas, el precio neto de venta debe ajustarse al valor normal de mercado que pactarían partes independientes y en los términos que establece el artículo 81 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta e inciso f) del artículo 12 de su Reglamento.

**Artículo 22.- Exclusiones de la base imponible.**

No forman parte de la base imponible:

1. El Impuesto Específico al Tabaco establecido en el artículo 22 de la Ley N° 9028 del 22 de marzo de 2012 y sus reformas, denominada “Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud”.
2. Los descuentos aceptados en las prácticas comerciales, siempre que sean usuales y generales, y se consignen por separado del precio de venta en el comprobante electrónico, o en otro documento expedido por el contribuyente y autorizado por la Administración Tributaria mediante resolución dictada al efecto.  
  
Sin embargo, las disposiciones anteriores no se aplicarán cuando las disminuciones del precio constituyan el pago de otras operaciones.
3. El valor de los servicios que se presten con motivo de las ventas de bienes gravados, siempre que sean suministrados por terceras personas ajenas al contribuyente, respaldados por comprobantes fehacientes y que se facturen y contabilicen por separado del precio de venta de las mercancías vendidas.
4. Los gastos financieros pagados a las entidades financieras cuyos créditos se encuentren exentos por disposición de la Ley, que se facturen y contabilicen por

separado, siempre y cuando la tasa de interés del financiamiento no supere el equivalente a tres veces el promedio simple de las tasas activas de los bancos del Sistema Bancario Nacional, en el caso de créditos del sector comercial, o en el caso de no excederlo, el financiamiento no sea el resultado de reducir el precio de la mercancía por debajo del precio en las ventas de contado.

En los casos en que el financiamiento supere el rango anterior o conlleve una reducción del precio en los términos dichos, solo el exceso o la diferencia con el precio de contado formarán parte de la base imponible.

**Artículo 23.- Devoluciones sobre la base imponible del impuesto.** El contribuyente tendrá derecho a considerar como crédito en su declaración, el Impuesto sobre el Valor Agregado, respecto de los siguientes importes:

1. Envases y embalajes susceptibles de reutilización, que hayan sido objeto de devolución.
2. Bienes devueltos según las prácticas comerciales, así como el importe por los bienes entregados en consignación y no vendidos.
3. Operaciones gravadas que hayan quedado sin efecto, total o parcialmente, conforme lo establezca una resolución firme dictada por el Tribunal Fiscal Administrativo, o los órganos judiciales competentes en la sede contenciosa administrativa.

**Artículo 24.- Determinación y pago del impuesto a nivel de fábrica, mayorista y aduanas.**

La Administración Tributaria está facultada para determinar la forma de cálculo de la base imponible y ordenar la recaudación a nivel de fábrica, mayorista y aduanas, sobre los precios de venta al consumidor final en el nivel de detallista, en aquellas mercancías en las que se dificulte la percepción del tributo.

El procedimiento anterior deberá ser adoptado mediante resolución razonada, emitida por la Dirección General de Tributación y deberá contener los parámetros y los datos que permitan a los contribuyentes aplicar correctamente el tributo. Para determinar la base imponible, la Administración Tributaria estimará la utilidad con base en un estudio que realizará a las empresas líderes en el mercado de los respectivos productos, cuando proceda.

En estos casos, los intermediarios que al momento de entrar en vigencia el sistema de cobro a nivel de fábrica, mayorista o aduana, tengan en sus inventarios mercancías de las contempladas en la correspondiente resolución, deberán reintegrar el crédito aplicado por el impuesto pagado en las adquisiciones respectivas, mediante la cancelación del impuesto sobre dichas existencias a su precio de costo, el cual deberán incluir en la declaración del Impuesto sobre el Valor Agregado del mes inmediato anterior al que entre en vigencia el cobro del impuesto a nivel de fábrica, aduana o mayorista. Asimismo, estos intermediarios deberán conservar a disposición de la Administración Tributaria los listados de inventario respectivo.

**Artículo 25.- Base imponible en la prestación de servicios.**

- 1.- Tratándose de servicios gravados, el impuesto debe cobrarse sobre el precio de venta, el cual incluye el valor de los bienes gravados o exentos y el de los servicios exentos que se le agreguen; además cualquier otro tributo que recaigan sobre dichos servicios gravados. Asimismo, deben deducirse los importes a que se refieren los incisos del artículo 12 de la Ley, cuando corresponda.
- 2.- En el autoconsumo de servicios o para fines ajenos a la actividad de servicios, así como las demás operaciones efectuadas a título gratuito, incluida la transmisión de derechos, en particular la de derechos distintos al dominio pleno, la base imponible será el costo del servicio.
- 3.- En el caso de transacciones que no consisten en dinero, la base imponible será la que se habría acordado en condiciones normales de mercado y en la misma fase de producción o comercialización, entre partes independientes.
- 4.- En las operaciones entre partes vinculadas, el precio de venta debe ajustarse al valor normal de mercado que pactarían partes independientes y en los términos que establecen los artículos 81bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el inciso f) del artículo 12 de su Reglamento.

**Artículo 26.- Exclusiones de la base imponible en la prestación de servicios gravados.** No forman parte de la base imponible:

1. Los descuentos aceptados en las prácticas comerciales, siempre que sean usuales y generales, y se consignen por separado del precio del servicio prestado en el comprobante electrónico respectivo o en otro documento expedido por el

contribuyente, debidamente autorizado por la Administración Tributaria mediante resolución general.

2. El valor de los servicios que se presten con motivo de las ventas de bienes gravados, siempre que sean suministrados por terceras personas ajenas al contribuyente, respaldados por comprobantes fehacientes y que se facturen y contabilicen por separado del precio de venta de las mercancías vendidas.

**Artículo 27.- Base imponible en importaciones o internamiento de bienes y adquisición de servicios digitales transfronterizos.**

**1. Importación o internamiento de bienes.** La base de imposición en el caso de importaciones o internamiento de bienes, se determina adicionando al valor CIF, lo efectivamente pagado por el importador en concepto de:

- a) Derechos Arancelarios de Importación (DAI).
- b) Impuesto Selectivo de Consumo o impuestos específicos que corresponda aplicar.
- c) Cualquier otro tributo que se aplique a la importación o internamiento.
- d) Todos los cargos que figuren en la declaración aduanera.

No formará parte de la base imponible el Impuesto específico al Tabaco establecido en el artículo 22 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, N° 9028 de 22 de marzo de 2012 y sus reformas.

El valor aduanero en moneda extranjera se cuantificará en moneda nacional, aplicando el tipo de cambio que le corresponda a la mercancía, de acuerdo con las regulaciones del Banco Central de Costa Rica, que estuviere vigente a la fecha de

aceptación de la declaración aduanera.

**2.- Adquisición de servicios digitales transfronterizos.** Tratándose de servicios o bienes intangibles, cuyo prestador no esté domiciliado en el territorio de la República, independientemente del lugar donde se esté ejecutando, la base imponible se determinará, en lo que resulte aplicable, con arreglo a las disposiciones del Capítulo X, Sección II de este Reglamento.

**Artículo 28.- Base imponible en operaciones en moneda distinta al colón costarricense.**

En los casos en que las operaciones cuya contraprestación se haya fijado en moneda o divisa distinta al colón, se aplicará el Tipo de Cambio de Venta de referencia del Banco Central de Costa Rica, que esté vigente en el momento en que se produce el respectivo hecho generador.

**Artículo 29.- De los juegos de azar.**

1.- El objeto del impuesto. Están sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado, entre otros, los siguientes juegos de azar:

- a) Las apuestas.
- b) Las mesas de juego.
- c) Las máquinas tragamonedas.

2.- El hecho generador del impuesto.

El hecho generador ocurre en el momento de realización de la apuesta, entendido como tal el momento de expedición de las fichas, boletas, tiquete o documento

similar que da derecho al usuario de participar en el juego.

3.- La base imponible del impuesto.

Tratándose de las apuestas, la base imponible del impuesto se calculará sobre el valor de lo apostado, al momento de emitir las fichas, boletas, tiquete o documento similar que da derecho al usuario de participar en el juego. El responsable de la declaración y pago del impuesto corresponderá al operador de los centros de apuestas.

4.- El sujeto pasivo, declaración y pago del impuesto.

a.- El contribuyente es el operador de los centros de apuestas, el operador del juego o el casino, según corresponda.

b.- El contribuyente se encuentra en la obligación de emitir la factura o comprobante electrónico autorizado por la Administración Tributaria, al momento de entregar las fichas, boletas, tiquete o documento similar que se emita por el valor de lo apostado.

Se considera operador del juego a la persona o entidad que le ofrece al usuario a cambio de su participación, un premio, en dinero o en especie, el cual ganará si acierta, dados los resultados del juego, que está determinado por la suerte, el azar o la casualidad.

En el caso de los casinos, la base imponible del impuesto será del sesenta por ciento (60%) de un salario base por cada mesa de juego y el diez por ciento (10%) de un salario base por cada máquina tragamonedas autorizadas por el Ministerio de Seguridad Pública. En estos casos, el impuesto se calculará determinará y liquidará mensualmente. El responsable de la declaración y pago del impuesto corresponderá al operador del Casino autorizado.

c.- El contribuyente deberá autoliquidar, declarar y cancelar el impuesto dentro de los plazos ordinarios de pago del impuesto, conforme lo establece el artículo 27 de la Ley. La Administración Tributaria, mediante resolución de alcance general, establecerá la forma en la que el obligado tributario deberá determinar y liquidar el impuesto, así como de la información de trascendencia tributaria que sea necesaria para verificar el correcto control y fiscalización de estas actividades.

Se aplicará la tarifa general del impuesto al valor agregado establecido en el artículo 10 de la Ley.

## **CAPÍTULO VI**

### **DE LA TARIFA DEL IMPUESTO**

#### **Artículo 30.- Tarifa general del impuesto.**

La tarifa general del impuesto es del trece por ciento (13%) para la venta de bienes y la prestación de servicios de todas las operaciones sujetas al pago del impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 de la Ley.

#### **Artículo 31.- Aplicación de tarifas reducidas.**

De conformidad con la Ley, la tarifa reducida aplicable a los siguientes bienes o servicios son las siguientes:

**1) Tarifa Reducida del cuatro por ciento (4%):**

**a) Vuelos nacionales e internacionales.**

Se establece como objeto del impuesto los tiquetes, boletos o pasajes aéreos,

nacionales e internacionales, siempre que el origen o destino sea el territorio nacional en los términos que establecen el subinciso b) inciso iv), apartado b) del numeral 2) del artículo 1 de la Ley.

En el caso de los vuelos internacionales, la tarifa del 4% del impuesto se calculará sobre una base imponible equivalente al 10% (diez por ciento) del valor del tiquete, boleto o pasaje aéreo adquirido, siempre que el origen o destino del viaje sea el territorio nacional.

Tratándose de vuelos nacionales, la base imponible corresponde al valor del tiquete, boleto o pasaje aéreo adquirido.

Según lo determine la Administración Tributaria, el comprobante debe incluir el monto de la transacción, así como la tarifa reducida del 4% (cuatro por ciento).

**b) Servicios de salud privados.**

Para la aplicación de la tarifa reducida del 4% (cuatro por ciento) de impuesto en los servicios de salud privada, serán aplicables las siguientes disposiciones: Se establece como objeto del impuesto el servicio de salud privado que preste un centro de salud o un profesional en Ciencias de la Salud.

Los centros de salud privados deben estar autorizados por el Ministerio de Salud, órgano rector en materia de salud pública. Asimismo, los profesionales en ciencias de la salud que presten servicios médicos privados, deben estar incorporados al colegio profesional respectivo, estar en condición activa.

Mediante resolución de alcance general, la Administración Tributaria establecerá la forma en que el Colegio Profesional y el Ministerio de Salud

deben suministrar la información de trascendencia tributaria que permita fiscalizar la correcta aplicación de esta tarifa reducida.

El contribuyente debe emitir el comprobante electrónico autorizado por la Administración Tributaria, debiendo detallar en forma separada los servicios de salud brindados al paciente, el importe del impuesto así como el monto total facturado, independientemente de la forma de pago. Para efectos de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 28 de la Ley, es obligatorio que el comprobante indique si el pago se realizó con tarjeta, o en efectivo. Mediante resolución general la Administración Tributaria definirá los mecanismos de control para verificar la correcta aplicación de la tarifa reducida.

**2) Tarifa reducida del (2%) dos por ciento para los siguientes bienes o servicios:**

**a) Los medicamentos, las materias primas, los insumos, la maquinaria, el equipo y los reactivos necesarios para su producción.**

El objeto del impuesto es el medicamento, así como las materias primas, insumos, maquinaria, equipo y los reactivos necesarios para su producción. Mediante resolución general dictada por la Administración Tributaria se establecerá la lista de materias primas, insumos, maquinaria, equipo y los reactivos necesarios para la producción de medicamentos, los cuales deben ser adquiridos por el productor o importador, según corresponda.

El hecho generador del impuesto en la importación de los medicamentos, las materias primas, los insumos, la maquinaria, el equipo y los reactivos necesarios para su producción, se presenta al momento de la aceptación de la

declaración aduanera.

La aplicación de la tarifa reducida del 2% estará sujeta a las disposiciones que se exponen a continuación:

- i) Tratándose de la importación de medicamentos, deberá contarse con el Registro Sanitario otorgado por el Ministerio de Salud, así como la respectiva Nota Técnica emitida por dicha institución.
- ii) Los medicamentos que se vendan en el mercado local deben contar con el Registro Sanitario otorgado por el Ministerio de Salud.
- iii) En la importación y la adquisición en el mercado local de la maquinaria, el equipo, así como los reactivos necesarios para la producción de medicamentos, deberán contar con el Registro Sanitario otorgado por el Ministerio de Salud, así como su respectiva Nota Técnica emitida por dicha institución.
- iv) Las materias primas para la producción y fabricación de medicamentos, deberán contar con la patente o licencia para ello, así como el respectivo permiso del Ministerio de Salud, para su elaboración.

Mediante resolución general la Administración Tributaria definirá los mecanismos de control para verificar la correcta aplicación de la tarifa reducida.

- b) **Los servicios de educación privada.** Comprende los servicios de educación no exentos conforme lo dispuesto en el numeral 6, apartado 7 del artículo 19 de este Reglamento.

En el caso de los servicios de educación privada que no estén exonerados en los términos que establecen el numeral 31 del artículo 8 de la Ley y el artículo 20 de este Reglamento, están sujetos a la tarifa reducida del 2% sobre el valor total de servicio, de conformidad con establecido en el inciso b) del numeral 2 del artículo 11 de la Ley.

Los centros de servicios de educación privada, que al momento de emitir el comprobante autorizado por la Administración Tributaria, deberá desglosar el importe del servicio brindado, la tarifa que corresponda y el monto total de la misma, así como el detalle por concepto del servicio, independiente del medio de pago que se utilice.

Mediante resolución general la Administración Tributaria definirá los mecanismos de control para verificar la correcta aplicación de la tarifa reducida.

**c) Las primas de seguros personales.**

Las primas de los seguros personales que comercialicen las agencias o representantes de las aseguradoras, que se encuentren debidamente registradas, inscritas y autorizadas por la Superintendencia General de Seguros (SUGESE), están gravados con una tarifa reducida del 2% de conformidad con el inciso b) del numeral 2 del artículo 11 de la Ley.

Mediante resolución general la Administración Tributaria definirá los mecanismos de control para verificar la correcta aplicación de la tarifa reducida.

**d) La compra y venta de bienes y servicios que hagan las instituciones estatales de educación superior, sus fundaciones, las instituciones estatales, el Consejo Nacional de Rectores (CONARE) y el Sistema Nacional de**

**Acreditación de la Educación Superior (SINAES), siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines.**

En la compra de bienes y servicios, las instituciones estatales y demás sujetos contemplados el inciso d) del numeral 2) del artículo 11 de la Ley son adquirentes o consumidores finales, siendo el contribuyente el sujeto que realice la venta del bien o servicio, en los términos del artículo 4 de la Ley.

En todos los casos, el pago correspondiente a la venta y compra de bienes y servicios deberá estar respaldado por los comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria.

Mediante resolución general la Administración Tributaria definirá los mecanismos de control para verificar la correcta aplicación de la tarifa reducida.

**3) Tarifa del 1% establecida sobre los siguientes bienes y servicios:**

**a) Canasta Básica Tributaria:**

Para los efectos de establecer la Lista de la Canasta Básica Tributaria, el Ministerio de Hacienda en coordinación con el Ministerio de Economía, Industria y Comercio, emitirá el Decreto Ejecutivo correspondiente, de conformidad con lo establecido en el artículo 11, numeral 3° inciso a) de la Ley.

Para todos los efectos, esta canasta básica tributaria será revisada y actualizada cada vez que se publiquen los resultados de una nueva encuesta nacional de ingresos y gastos de los hogares. Esta canasta se definirá con base en el consumo efectivo de bienes y servicios de primera necesidad de los

hogares que se encuentren en los dos primeros deciles de ingresos, de acuerdo con los estudios efectuados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).

**b) Del Listado de Maquinaria, Servicios e Insumos necesarios para la producción de la Canasta Básica Tributaria:**

Para el establecimiento del listado considerado en el numeral 11, inciso 3) apartado b) de la Ley, el Ministerio de Hacienda, en coordinación con el Ministerio de Agricultura y Ganadería establecerá la maquinaria, equipos, servicios e insumos necesarios para la producción de los bienes establecidos en la Canasta Básica Tributaria, hasta la puesta a disposición del consumidor final, la cual deberá estar disponible y publicada al momento de entrada en vigencia de la Ley.

Mediante resolución general la Administración Tributaria definirá los mecanismos de control para verificar la correcta aplicación de la tarifa reducida.

## **CAPÍTULO VII**

### **DEL PERÍODO FISCAL DEL IMPUESTO**

**Artículo 32.- Período fiscal del impuesto.** El período del impuesto es de un mes calendario. Cada período del impuesto se deberá liquidar de manera independiente de los ejercicios anteriores y posteriores.

**CAPÍTULO VIII**  
**DE LA DETERMINACION, DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO**  
**SECCION I**

**De la determinación del impuesto**

**Artículo 33.- Determinación del impuesto.**

El impuesto se determina por la diferencia entre el débito y el crédito fiscal, debidamente respaldados por comprobantes y registrados en la contabilidad del contribuyente de que se trate.

El contribuyente deberá determinar su obligación tributaria, atendiendo a la siguiente estructura:

**A. Débito fiscal.** En las actividades económicas principales y conexas, el débito fiscal a que se refiere el párrafo anterior se determina aplicando la tarifa del impuesto a que se refieren los artículos 10 y 11 de la Ley, según corresponda, al total de las ventas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas, las cuales deberán estar respaldadas por los comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria, emitidos durante el período fiscal.

En la venta de bienes, el débito fiscal constituye el impuesto aplicado a todo acto que implique la transferencia del dominio de bienes, independientemente de su naturaleza jurídica, de la designación y de las condiciones pactadas por las partes; las ventas en consignación; el apartado de bienes; la permuta; la dación en pago, los arrendamientos con opción de compra –sea esta vinculante o no-; los faltantes de inventario; la dación en pago, los productos informáticos estandarizados; así como el

retiro de bienes para el uso o consumo de bienes por parte del contribuyente o su transferencia sin contraprestación a terceros.

En la prestación de servicios, el débito fiscal se constituye en toda operación que no tenga la consideración de transferencia o importación de bienes, tales como los servicios que se deriven de los contratos de agencia; de la venta en exclusiva o de convenios de distribución de bienes en el territorio nacional; la transmisión de derechos de llave; el uso personal de servicios o para fines ajenos a la actividad económica del contribuyente; así como las operaciones efectuadas a título gratuito, incluida la transmisión de derechos distintos al dominio pleno.

**B. Crédito fiscal.** Salvo las excepciones establecidas en los artículos 18 y 19 de la Ley, el crédito fiscal se determina en las actividades económicas principales y conexas, por la sumatoria del impuesto aplicable, determinado y pagado por el contribuyente en las operaciones que den derecho al crédito:

- a) En la declaración aduanera y en los comprobantes electrónicos debidamente registrados y autorizados por la Administración Tributaria, referidos a las importaciones, internamientos y compras locales de mercancías y servicios gravados que el contribuyente destine a la venta de bienes o a la prestación de servicios gravados que estén vinculados directa y exclusivamente a la actividad económica que realiza el contribuyente.
- d) En los comprobantes electrónicos debidamente registrados y autorizados por la Administración Tributaria, referidos a las adquisiciones de bienes de capital directamente relacionados con las operaciones que dan derecho al crédito fiscal.

- f) En la declaración aduanera y en los comprobantes electrónicos debidamente registrados y autorizados por la Administración Tributaria, en el impuesto recaudado a nivel de fábrica, mayorista o aduana, conforme lo establece el artículo 45 de este Reglamento.
- g) En los comprobantes electrónicos debidamente registrados y autorizados por la Administración Tributaria, referidos a operaciones con instituciones del Estado, en virtud del principio de inmunidad fiscal, o con entes públicos o privados que por disposición de leyes especiales gocen de exención de este tributo, cuando tales operaciones hubieran estado de otro modo no sujetas o exentas.
- j) En los comprobantes electrónicos debidamente registrados y autorizados por la Administración Tributaria, en los que conste el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de operaciones exentas por exportaciones, operaciones relacionadas con exportaciones y servicios que se presten por contribuyentes del artículo 4° de Ley, cuando sean utilizados fuera del ámbito territorial del impuesto.

Cuando el crédito fiscal sea mayor al débito fiscal en un período fiscal, la diferencia constituye un saldo a favor del contribuyente que podrá aplicarse en los términos del artículo 38 de este Reglamento.

## **SECCION II**

### **De los créditos fiscales**

#### **Artículo 34.- Momento en que ocurre el crédito fiscal.**

En la venta de bienes y en la prestación del servicio, el crédito fiscal nace en el momento de la disposición del comprobante electrónico registrado y autorizado por la Administración Tributaria.

#### **Artículo 35.- Sujetos autorizados a aplicar el crédito fiscal.**

El contribuyente es el sujeto legitimado a aplicar el crédito fiscal, respecto de los impuestos pagados por la adquisición de bienes y servicios gravados, que son necesarios para llevar a cabo la actividad económica sujeta.

En los casos en que varios contribuyentes adquieran bienes o servicios en común, cada uno de ellos tendrá derecho a la parte proporcional correspondiente, la cual deberá reflejarse en un comprobante electrónico para cada destinatario.

#### **Artículo 36.- Elementos formales y sustanciales para la aplicación de un crédito fiscal.**

A.- La Administración Tributaria aceptará los créditos, siempre que en conjunto, se cumpla con los siguientes requisitos:

1.- Que el contribuyente haya iniciado una actividad económica sujeta al Impuesto sobre el Valor Agregado.

Tratándose de impuestos pagados con anterioridad al inicio de la actividad económica sujeta, darán derecho a crédito fiscal, siempre que proceda de operaciones que sean

necesarias para el ejercicio de la actividad y esta se inicie en un plazo máximo de 4 años, contados a partir del momento en que se inició la compra de bienes o servicios, o que se haya emitido el comprobante respectivo, el acto que se haya realizado primero.

De iniciar la actividad económica posteriormente a los 4 años, únicamente procederá la aplicación de los créditos a los cuales no les haya transcurrido el plazo de prescripción establecido en el artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En cualquier caso aplicará lo dispuesto en el artículo 5 de la Ley.

2.- Que la adquisición del bien o servicio, importado o internado, esté vinculada directa y exclusivamente a la actividad económica sujeta del contribuyente.

La vinculación directa y exclusiva a la actividad se tiene por demostrada, conforme los respaldos documentales establecidos en el artículo 104 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En los casos del pago de servicios públicos, en los que este se realice por parte del arrendatario de un inmueble, el arrendatario podrá aplicar como crédito el impuesto pagado, en cuanto a la parte proporcional que corresponda a su actividad económica sujeta, estando el arrendante imposibilitado para aplicárselo.

3.- Que el contribuyente disponga de la debida documentación de las compras realizadas, según corresponda:

a) En las compras locales de bienes y servicios, el comprobante electrónico debidamente registrado y autorizado por la Administración Tributaria, correspondiente a la compra del bien o servicio, debidamente validado y confirmado

por el contribuyente, en el plazo que defina la Administración Tributaria mediante resolución general.

b) En las importaciones e internamiento de bienes, la declaración aduanera, como comprobante de pago de este impuesto ante la Administración Aduanera.

c) En el impuesto recaudado a nivel de fábrica, mayorista o aduana, el crédito fiscal aplicable corresponderá aquel que determine la Administración Tributaria mediante resolución general.

d) Que la cuantía del crédito fiscal en operaciones sujetas a tarifa reducida del impuesto, no supere el monto resultante de aplicar dicha tarifa reducida a la base imponible de la compra realizada..

### **Artículo 37.- Impuestos no reconocidos como crédito fiscal.**

1.- No son aplicables como crédito fiscal los impuestos pagados en la adquisición de bienes y servicios, cuando estos sean utilizados o incorporados a la venta de bienes o servicios exentos o no sujetos, salvo los casos mencionados en el artículo 21 de la Ley. Lo así pagado no se reconocerá como crédito de impuesto, ni su importe se devolverá al interesado.

La solicitud de compensación o devolución de créditos fiscales que no procedan, constituye la infracción administrativa establecida en el inciso c) del artículo 81 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

2.- No son aplicables como crédito fiscal los impuestos pagados por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no estén vinculados directa y exclusivamente a la actividad económica sujeta.

3.- No procederá el crédito fiscal en cuantía superior a la que legalmente corresponda, ni antes del momento en que ocurra el hecho generador.

**Artículo 38.- Formas y medios de reconocimiento del crédito fiscal.**

**A.-** El crédito fiscal puede ser aplicado de las siguientes maneras y orden de prelación:

1.-Aplicación del crédito en la autoliquidación de la declaración tributaria del contribuyente, en el período fiscal en el que se originó el crédito.

2.- Aplicación de los saldos a favor en las declaraciones tributarias siguientes a su generación, sólo cuando sea necesario para cancelar una deuda tributaria. Caso contrario, el saldo a favor se mantendrá en el período fiscal en el cual se generó y estará sujeto al plazo de prescripción y a las disposiciones establecidas en el artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

3.- Solicitud de compensación del crédito, en los términos expuestos en el artículo 45 y 47 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en los casos en que el contribuyente prevé que no ha de originar, en los tres meses siguientes a la generación del crédito, un débito fiscal suficiente para absorber la totalidad del saldo de su crédito fiscal.

4.- No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en los casos en que el contribuyente realice operaciones de las mencionadas en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, en una cuantía superior al setenta y cinco por ciento (75%) del total de sus operaciones con

derecho a crédito, de acuerdo con el artículo 27 de la ley citada, tendrá derecho a optar por la utilización de alguno de los siguientes sistemas:

i.- Solicitud de devolución expedita del crédito, para lo cual el contribuyente deberá inscribirse en un registro especial y utilizar los medios que para estos efectos defina la Administración Tributaria, mediante resolución general.

ii.- Solicitud de devolución automática del crédito, en el caso de exportaciones, mediante una base de datos de consulta o cualquier otro mecanismo asimilable, que la Administración Tributaria disponga mediante resolución general dictada al efecto.

iii.- Los exportadores de productos agropecuarios, agroindustriales, acuicultura y pesca no deportiva, no estarán sujetos a la limitación del setenta y cinco por ciento (75%) del total de sus operaciones previstas anteriormente.

iv.- Podrán solicitar la devolución del impuesto, los consumidores finales de servicios de salud privados establecidos en el subinciso b) del inciso 1 del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, que hayan sido cancelados por medio de tarjeta de crédito, débito o cualquier medio electrónico que autorice la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria deberá realizar la devolución del impuesto, como máximo dentro de los quince días siguientes del mes posterior a la adquisición del servicio.

**5.-** Solicitud de devolución del crédito, en los términos expuestos en los artículos 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y 211 del Reglamento de Procedimiento Tributario. Podrán solicitar la devolución del impuesto, la persona física con actividad lucrativa, una persona jurídica o una entidad domiciliada en el

extranjero, que adquiera servicios relacionados con la entrada o el acceso a eventos, hoteles, restaurantes y transporte a lo interno del país, siempre y cuando estos gastos estén vinculados con la asistencia a ferias, congresos y exposiciones de carácter comercial o profesional, que se celebren en Costa Rica.

**Artículo 39.- Devolución del impuesto en servicios de salud privados.** En el caso de la prestación de servicios de salud privados, cuando el pago se realice mediante tarjetas de crédito o de débito o cualquier otro medio electrónico de pago que mediante resolución general autorice la Administración Tributaria, siempre y cuando tenga acceso a la información de la transacción realizada; el contribuyente que preste el servicio está autorizado para devolver el impuesto cobrado. Para estos efectos, la Administración Tributaria habilitará un campo dentro de la estructura del comprobante electrónico para registrar la devolución del impuesto.

**Artículo 40.- Crédito fiscal por bienes de capital.**

Cuando el contribuyente realice o prevea realizar, exclusivamente, operaciones con derecho a crédito fiscal, en la adquisición de bienes de capital afectos a la actividad económica, el impuesto pagado dará derecho a crédito fiscal, en el mes de su adquisición.

En caso que el contribuyente realice o prevea realizar operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, dicho crédito se ajustará de la forma en que se determine en los artículos 22, 23 y 24 de la Ley.

**Artículo 41.- De la cuantía y proporción del crédito fiscal aplicable.**

La cuantía y proporción del crédito fiscal a aplicar, dependerá de las ventas o prestación del servicio que realice el contribuyente, según se detalla a continuación:

**1.- Contribuyentes que realizan operaciones con derecho al crédito en un 100%.**

a) Aplicación de la totalidad del impuesto pagado. El contribuyente podrá aplicar como crédito de impuesto, en un cien por ciento (100%), todo aquel Impuesto sobre el Valor Agregado que haya pagado en la adquisición de bienes y servicios cuando la totalidad de sus operaciones correspondan a exportaciones, venta de bienes o prestación de servicios sujetos a la tarifa general u operaciones realizadas con instituciones del Estado, en virtud del principio de inmunidad fiscal, o con entes públicos o privados que por disposición en leyes especiales gocen de la exención de este tributo.

b.- Aplicación de la tarifa reducida. El contribuyente cuya totalidad de las operaciones esté gravada a una única tarifa reducida, podrá aplicar como crédito de impuesto, el monto resultante de aplicar a lo sumo dicha tarifa a la base imponible de la compra realizada.

En caso de que se realicen compras a una tarifa menor, podrá aplicarse la totalidad del impuesto pagado; sin embargo, cuando la tarifa sea mayor, la diferencia entre el impuesto pagado y el crédito a aplicar constituirá un costo o un gasto, según corresponda.

c.- Aplicación de tarifas general y reducida. Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes o servicios operaciones con derecho a crédito fiscal pleno

(Apartado a) y operaciones con tarifa reducida (Apartado b), deberá aplicar la proporción que resulte de la siguiente fórmula:

En el numerador, el monto de las operaciones con derecho a crédito, sujetas a una tarifa específica, ya sea las del apartado a) o las del apartado b); en el denominador, el monto de la totalidad de las operaciones con derecho a crédito, sujetas a todas las tarifas aplicadas -tanto las del apartado a) como las del apartado b)-. El porcentaje resultante se aplicará con dos decimales sobre el monto de impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios. Esta fórmula debe aplicarse según sean las tarifas aplicadas durante el periodo fiscal.

## **2.- Contribuyentes que realizan operaciones con o sin derecho al crédito.**

En los casos en que no pueda identificarse, para un determinado impuesto pagado, si el bien o el servicio adquirido ha sido utilizado exclusivamente en operaciones con derecho a crédito fiscal o en operaciones sin derecho a crédito fiscal, el contribuyente únicamente tendrá derecho al crédito fiscal en la proporción correspondiente a las operaciones con derecho a crédito del período fiscal según lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley.

La proporción a que se refiere al párrafo anterior se determinará multiplicando por cien (100), el resultante de una fracción en la que figuren:

-En el numerador, el monto total determinado para cada año, de las operaciones con derecho a crédito realizadas por el contribuyente.

-En el denominador, el importe total determinado para el mismo período de las operaciones realizadas por el contribuyente, incluidas las operaciones sin derecho a crédito. En particular, se incluirán en el importe total las operaciones cuyo Impuesto

sobre el Valor Agregado se hubiera cobrado a nivel de fábrica o aduanas, así como las operaciones no sujetas contempladas en los incisos 1 y 2 del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

En el cálculo de la proporción no se tomarán en cuenta, ni en el numerador ni en el denominador:

- a) Las operaciones realizadas desde establecimientos permanentes situados fuera del territorio de la República;
- b) El importe de las ventas y exportaciones de los bienes de capital que el contribuyente haya utilizado en su actividad;
- c) El importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad habitual de contribuyente. Una actividad no se considera habitual cuando no exceda del quince por ciento (15%) de su volumen total de operaciones en el período fiscal considerado.
- d) Las operaciones no sujetas al impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso 2) del artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado

El porcentaje resultante se aplicará con dos decimales y se determinará de manera definitiva en el mes de diciembre para el año calendario en ejercicio, el cual se utilizará de manera provisional para el año siguiente.

La proporción provisional se determina en función de las operaciones realizadas el año anterior y la definitiva se determinará en función de las operaciones realizadas en el año en ejercicio. Para los nuevos contribuyentes que inicien operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, deberán suministrar la información que la Administración Tributaria requiera para realizar la estimación provisional.

La aplicación de la proporción dependerá de las tarifas aplicables en las operaciones que dan derecho a crédito fiscal, a saber:

**a.- Realización de operaciones sin derecho a crédito y con derecho crédito con aplicación de la totalidad del impuesto pagado.** Tendrá derecho al crédito fiscal, el resultado de multiplicar por el porcentaje de proporcionalidad descrito en este artículo el impuesto pagado por la adquisición de los bienes y servicios y la diferencia del impuesto pagado constituirá un costo o un gasto según corresponda.

**b.- Realización de operaciones sin derecho a crédito y con derecho crédito con aplicación de una única tarifa reducida del impuesto pagado,** para la estimación del crédito aplicable deberá estimar primero, el crédito según lo descrito en el inciso b del punto 1 de este artículo y a este resultado deberá aplicar el porcentaje de proporcionalidad descrito en este artículo y la diferencia del impuesto pagado total menos crédito aplicable constituirá un costo o un gasto según corresponda

**c.- Realización de operaciones sin derecho a crédito y con derecho crédito con aplicación de distintas tarifas del impuesto pagado.**

para la estimación del crédito aplicable deberá estimar primero, el crédito según lo descrito en el inciso c) del punto 1 de este artículo y a este resultado deberá aplicar el porcentaje de proporcionalidad descrito en este artículo y la diferencia del impuesto pagado total menos crédito aplicable constituirá un costo o un gasto según corresponda.

No procede la aplicación de créditos fiscales provisionales en los casos en que el contribuyente se encuentre omiso en la presentación de la declaraciones tributaria necesarias para calcular la proporción provisional establecida en los artículos 22 al 24 de la Ley.

**Artículo 42.- Liquidación de créditos fiscales proporcionales.** En los casos en que el contribuyente se haya aplicado créditos proporcionales según lo dispuesto en los artículos 22, 23 y 24 de la Ley, deberá liquidar en forma definitiva en la declaración del impuesto correspondiente al mes de diciembre, en función de las operaciones realizadas en el correspondiente año calendario, la diferencia entre el crédito provisional y el crédito definitivo, la cual podría constituir un saldo a favor del contribuyente, o bien, un impuesto a pagar en dicha declaración.

La aplicación de la proporción definitiva se constituirá en la proporción provisional para el año calendario siguiente y esta; no variará durante todo este lapso.

La liquidación definitiva también deberá realizarse en caso de cese de actividades económicas o cuando rectifique una declaración correspondiente a un periodo que se ya se haya liquidado de forma definitiva.

### **SECCION III**

#### **De la declaración y pago del impuesto**

**Artículo 43.- Declaración del impuesto.**

Los contribuyentes deben liquidar el impuesto en los formularios que les proporcionará la Administración Tributaria, pero la falta de tales formularios no los libera de la obligación de pagar el impuesto y las multas y recargos por la no presentación o mora, que correspondan.

La declaración jurada de las ventas efectuadas durante un mes, deberá ser presentada a más tardar el decimoquinto día natural del mes siguiente al que se refiere la declaración.

La obligación de presentar la declaración subsiste aun cuando no se pague el impuesto, o cuando la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal represente un saldo a favor del contribuyente.

Mientras no se haya efectuado la desinscripción de un contribuyente, la obligación de presentar la declaración subsiste aún y cuando por cualquier circunstancia no exista la obligación de pagar el impuesto.

Los contribuyentes que tengan agencias o sucursales dentro del país, presentarán una sola declaración, que comprenda la totalidad de las operaciones efectuadas por tales establecimientos y las correspondientes a la casa matriz.

#### **Artículo 44.- Pagos a cuenta del Impuesto Sobre el Valor Agregado.**

##### **a) De los agentes de retención, del pago y del plazo para depositar la retención.**

**Los adquirentes, definidos como las entidades, públicas o privadas, que procesen los pagos de tarjetas de crédito o débito, deberán actuar como agentes de retención, según lo establecido en el artículo 29 de la Ley.** Asimismo, deberán depositar a favor del fisco, las sumas retenidas, el día hábil siguiente de haber efectuado la retención, en la forma en que, mediante resolución dictada al efecto, disponga la Administración Tributaria.

Para el cálculo respectivo, el adquirente aplicará a cada afiliado, la retención que le suministrará la Administración Tributaria. Dicha retención, determinada según se

indica en el inciso b) de este artículo, considerará la relación porcentual existente entre las ventas de mercancía y servicios gravados y el monto total de ventas locales declaradas por el contribuyente.

En caso que no conste información del afiliado en la Administración Tributaria, se asumirá que procede la retención del 6 %, considerando que el monto total tramitado con tarjetas de débito y crédito por el afiliado, corresponde en su totalidad a ventas de mercancías o servicios gravados.

**b) De la determinación del porcentaje de retención (%RT) dispuesta por la Ley y del cálculo del factor.** Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley, la retención que asignará la Administración Tributaria al afiliado, será la que se indica a continuación, la cual está determinada en función de la relación porcentual existente entre las ventas de mercancías y servicios gravados y el monto total de ventas locales declaradas por los contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Agregado:

% de ventas	% RT
100% ventas locales exentas o no sujetas	0%
Hasta el 50% de ventas gravadas	3%
Más del 50% de ventas gravadas	6%

El factor anterior se ajustará de acuerdo a la tarifa media aplicada por el contribuyente cuando este tenga operaciones sujetas a la tarifa general y a las tarifas reducidas. Para lo anterior se tomará la sumatoria del impuesto a cargo del contribuyente de cada una de las tarifas, entre la sumatoria de las operaciones

gravadas a cada tarifa. Al factor resultante se les excluirá el impuesto sobre el Valor Agregado, dividiéndolo entre uno (1) más la tarifa media.

El factor se determinará excluyendo el Impuesto sobre el Valor Agregado del porcentaje de retención y tendrá como mínimo cinco decimales.

**c) De la determinación del porcentaje de ventas gravadas (%VG).** La determinación de la referida proporción se efectuará con base en los datos de las declaraciones del Impuesto sobre el Valor Agregado, de los meses del semestre tras anterior, a la realización del respectivo cálculo y corresponderá a la proporción que resulte de dividir la sumatoria de las ventas de mercancías y servicios gravados (casillas \_\_\_\_\_), entre el total de las ventas locales (casillas \_\_\_\_\_), y el resultado se multiplica por 100.

**d) De la aplicación del factor por parte del adquirente.** Con el propósito de determinar el pago a cuenta del impuesto sobre ventas del afiliado, el adquirente aplicará el factor suministrado, por la Administración Tributaria, al total de ventas realizadas con tarjetas de crédito o débito.

El adquirente detallará al afiliado en cada liquidación, el monto retenido del impuesto de ventas, para efecto que el afiliado pueda determinar el monto a aplicar como pago a cuenta del impuesto que se devengue en el mes que se efectúe la retención.

**e) De la actualización del factor.** El factor a que se refiere el inciso b) deberá ser actualizado por la Administración Tributaria semestralmente y deberá comunicarlo al adquirente, en los primeros quince días naturales del mes inmediato anterior al inicio de cada semestre. Para tal efecto, se entiende por semestres los períodos

comprendidos entre el 1° de enero y el 30 de junio, y del 1° de julio y el 31 de diciembre de cada año.

En casos justificados el afiliado podrá solicitar la revisión del factor que se le está aplicando, de proceder la modificación, la Administración Tributaria le comunicará al adquirente el nuevo factor, para que éste lo aplique en un plazo no mayor a cinco días naturales.

**f) De los nuevos afiliados y nuevos contribuyentes.** Cuando se trate de nuevos afiliados a tarjetas de crédito o débito, el contribuyente del impuesto de ventas, deberá previo a su afiliación con el adquirente, solicitar a la Administración Tributaria el factor correspondiente, que será determinado con la información del semestre trasanterior o bien con la que cuente la Administración Tributaria en ese momento. En este caso, el factor regirá hasta finalizar el semestre.

Para los contribuyentes nuevos que a su vez se vayan a afiliar, deberán estimar el porcentaje de ventas gravadas de las ventas locales y lo reportará a la Administración Tributaria previamente a su afiliación. Este porcentaje podrá ser modificado por parte de la Administración Tributaria considerando la actividad económica registrada por el contribuyente. La Administración Tributaria determinará el factor y lo comunicará al adquirente, el cual regirá para ese semestre y el siguiente, conforme a lo dispuesto en el inciso e).

**g) Casos en que no procede aplicar la retención.** No procederá aplicar la retención en las siguientes situaciones:

1. Cuando todas las ventas de mercancías y servicios del afiliado no estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Agregado o que se encuentran exentas de ese impuesto.

2. Cuando el afiliado se encuentre registrado bajo el Régimen de Tributación Simplificada, tal como lo señala el párrafo tercero del artículo 29 de la Ley.

**h) Del suministro de la información mensual a la Administración Tributaria.** En forma mensual, a más tardar en los primeros 10 días naturales del siguiente mes, el adquirente deberá de suministrar a la Administración Tributaria, en formato electrónico, un resumen de las retenciones efectuadas a los afiliados durante el mes anterior. El monto deberá coincidir con las sumas depositadas en el transcurso de ese mismo mes, a fin de que la Administración Tributaria pueda verificar los créditos al impuesto declarado por esos contribuyentes, en sus declaraciones.

La información contenida en dicho resumen será la indicada por la Administración Tributaria mediante resolución.

En caso de que la información, referente a los datos identificativos del contribuyente, que se encuentra en el sistema del adquirente no coincida con los datos registrados ante la Administración Tributaria, le corresponderá al afiliado la obligación de gestionar la pronta actualización de la información ante el adquirente.

**Artículo 45.- Determinación, liquidación y pago del impuesto en las importaciones o internamiento de bienes.**

1.- En todos los casos de importaciones o internamiento de bienes cuya venta esté sujeta.

La base de imposición se determina en la forma indicada en el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado y 29 de este Reglamento.

2.- En el caso de la adquisición de servicios digitales transfronterizos, en los que el prestador del servicio no esté domiciliado en el territorio nacional y la adquisición del servicio o bien se encuentre sujeta conforme al artículo 30 de la Ley, corresponde al agente de percepción o cobrador establecido en el artículo 74 de este Reglamento declarar la transacción realizada, a efecto de ser incluida en el formulario de declaración que al efecto emita la Administración Tributaria y que corresponda a la percepción del impuesto, conforme al artículo 81 de este Reglamento.

## **CAPITULO IX**

### **DE LOS REGIMENES ESPECIALES**

#### **SECCIÓN I**

##### **Sistemas y situaciones especiales de determinación y pago del impuesto**

**Artículo 46.- Sistema especial de determinación y pago del impuesto a nivel de fábrica, mayorista y aduanas.**

La Administración Tributaria está facultada para determinar la base imponible y ordenar la recaudación a nivel de fábrica, mayorista y aduanas, sobre los precios de venta al consumidor final en el nivel de detallista, en aquellas mercancías en las que se dificulte la percepción del tributo. El procedimiento anterior deberá ser adoptado mediante resolución razonada, emitida por la Dirección General de Tributación.

## **SECCIÓN II**

### **De los servicios digitales transfronterizos dirigidos a consumidores finales**

#### **SUBSECCIÓN A**

##### **Del objeto, la materia imponible, el hecho generador y la tarifa del impuesto.**

###### **Artículo 47- Objeto del impuesto en servicios digitales transfronterizos.**

De conformidad con lo establecido en el artículo 30 de la Ley, se establece el Impuesto sobre el Valor Agregado en los siguientes servicios internacionales prestados desde el exterior y que se entenderán como realizados en el territorio nacional:

- 1.- La venta de servicios digitales o de telecomunicaciones, realizada por medio de internet o cualquier otra plataforma digital y comercializada a través de un emisor de tarjeta de débito o de crédito internacional, o a través de un proveedor o intermediario domiciliado en el extranjero.
- 2.- La venta de servicios o bienes intangibles, realizada por medio de internet o cualquier otra plataforma digital y comercializada a través de una entidad pública o privada, a partir de una cuenta bancaria que facilite el pago, a la cuenta de un vendedor o proveedor.

Para los efectos de la Ley y este Reglamento, los supuestos citados en los numerales 1) y 2) del presente artículo, se entenderán como servicios digitales

transfronterizos, siempre que el proveedor o vendedor esté domiciliado en el extranjero y el consumidor final se ubique en el territorio nacional.

**Artículo 48.- Hecho generador del impuesto en servicios digitales transfronterizos.**

El impuesto tiene como hecho generador, la importación o internamiento en el territorio nacional, del servicio o bien intangible que el contribuyente o consumidor final compre por internet o cualquier plataforma digital, con independencia de la habitualidad de la actividad del contribuyente que lo adquiere.

El hecho generador ocurre en el momento en que se emita la factura correspondiente o se realice el pago de los servicios prestados desde el exterior, el acto que se realice primero.

**Artículo 49.- Sujeto pasivo del impuesto en servicios digitales transfronterizos.**

El sujeto pasivo de la obligación tributaria en los servicios digitales transfronterizos, es el agente de percepción o sujeto encargado de cobrar el impuesto establecido en el artículo 30 de la Ley, los cuales se clasifican de la siguiente manera:

a) Entidades públicas o privadas que sean emisores de tarjetas de débito o de crédito de uso internacional, cuando sus tarjetahabientes, en su condición de contribuyentes conforme lo establece el párrafo segundo del artículo 4 de la Ley, realicen compras de servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, que sean consumidos en el territorio nacional.

b) Las personas físicas, jurídicas o entidades que actúen como proveedores o intermediarios en la compra de servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, que sean consumidos en el territorio nacional.

c) Las entidades públicas o privadas que comercialicen, a partir de una cuenta bancaria y por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, servicios o bienes intangibles que sean consumidos en el territorio nacional, para facilitar los pagos a la cuenta de un vendedor o proveedor no domiciliado en Costa Rica.

**Artículo 50.- El contribuyente del impuesto en servicios digitales transfronterizos.**

El contribuyente del impuesto en los servicios digitales transfronterizos, es el consumidor final, en su condición de usuario directo o destinatario de los mismos, el cual debe tener su domicilio permanente o transitorio en el territorio nacional.

Por consumidor final se entiende, para los efectos de la Ley y de este capítulo, aquellas personas físicas que efectúen importaciones o internamiento de bienes intangibles y servicios para su uso, disfrute o consumo personal, sin ánimo mercantil, de manera habitual o esporádica y sin contraprestación a terceros, en los términos del artículo 1 inciso 14) del presente Reglamento.

La condición de domicilio permanente se cumple cuando una persona física se establece en el país con una estadía mayor a tres meses y posee una cédula de identidad o Documento de Identidad Migratoria para Extranjeros (DIMEX), según corresponda.

La condición de domicilio transitorio se cumple cuando una persona física se establece en el país con una estadía menor o igual a tres meses. Para estos efectos, la Administración Tributaria, con el fin de verificar la permanencia permanente o transitoria de personas físicas en el territorio costarricense, utilizará como referencia el detalle de los movimientos migratorios registrados por la Dirección General de Migración y Extranjería.

**Artículo 51.- Base imponible del impuesto en servicios digitales transfronterizos.**

Tratándose de servicios digitales transfronterizos adquiridos por internet o por medio de cualquier plataforma digital, la base imponible del impuesto es el importe bruto del valor del servicio prestado, o bien intangible, según corresponda.

**Artículo 52.- Tarifa del impuesto en servicios digitales transfronterizos.**

En la compra de servicios digitales transfronterizos, la tarifa del impuesto es del trece por ciento (13%), la cual se debe aplicar sobre la base imponible del tributo.

En los casos en que así corresponda, la tarifa del impuesto será reducida en los términos que establece el artículo 11 de la Ley.

En el caso de compras en moneda distinta al colón costarricense y se requiera realizar la conversión monetaria, se debe aplicar la regla establecida en el artículo 15 de la Ley.

**Artículo 53.- De las excepciones a la percepción del Impuesto sobre el Valor Agregado en los servicios digitales transfronterizos.**

No están sujetos al pago del impuesto, los siguientes servicios digitales transfronterizos, en los que su consumo se realice fuera del territorio nacional:

1. La adquisición de servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma digital y sobre las que el uso, el disfrute o el consumo se realice totalmente en otra jurisdicción.
2. La utilización de los medios electrónicos de pago para la transferencia o el envío de dinero a personas o entidades ubicadas fuera del territorio nacional, cuyo resultado sea la manutención o el consumo final en una jurisdicción distinta a Costa Rica.
3. La adquisición de servicios a los que se refieren los artículos exentos o no sujetos en los artículos 8 y 9 de la Ley del impuesto sobre el valor agregado.

**Artículo 54.- Declaraciones informativas.**

Los agentes de percepción se encuentran en el deber de declarar la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios que establezca la Administración Tributaria, sobre las transacciones referidas a los servicios digitales transfronterizos, mediante el formulario normalizado que al efecto se defina mediante resolución de alcance general.

En el caso que la información referente al dato identificativo del contribuyente o consumidor final que se encuentra en el sistema del sujeto pasivo, no coincida con los datos registrados ante la Administración Tributaria, le corresponderá al agente de

percepción la obligación de gestionar la pronta actualización de la información del sujeto pasivo, mediante declaración rectificativa.

**Artículo 55.- Solicitud de devoluciones del impuesto.**

En los casos en que el contribuyente o consumidor final que haya realizado compras con tarjetas de crédito, débito o cualquier otro similar a nivel internacional, o haya hecho un depósito en una cuenta bancaria y se encuentre ante alguna de las situaciones citadas en el artículo 78 de este Reglamento, podrá solicitar la devolución del impuesto ante la Administración Tributaria, mediante el formulario normalizado establecido para ello, utilizando el procedimiento de devolución que defina la Administración Tributaria.

En todos estos casos, le corresponderá al interesado la presentación de las facturas, los documentos y demás evidencia que compruebe la adquisición bajo alguno de los supuestos indicados en los incisos anteriores, para solicitar la devolución sobre las percepciones del impuesto.

**SUBSECCION B**

**De los emisores de tarjetas de uso internacional y otras entidades que facilitan los pagos a la cuenta del vendedor del servicio digital transfronterizo**

**Artículo 56.- Del agente perceptor del impuesto.**

Tratándose de la aplicación del artículo 30 de la Ley, es agente perceptor del impuesto, los emisores de tarjetas de débito o crédito de uso internacional, o que

comercialice a partir de una cuenta bancaria y por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, servicios digitales transfronterizos para facilitar los pagos a la cuenta de un vendedor o proveedor no domiciliado en el territorio nacional.

Para estos efectos, el agente de percepción tiene la obligación de autoliquidar, declarar e ingresar a la Administración Tributaria, el Impuesto sobre el Valor Agregado percibido con ocasión de las transacciones internacionales que realicen sus tarjetahabientes.

Para efectos de evitar una doble imposición de este impuesto, la Administración Tributaria emitirá y pondrá a disposición de los emisores de tarjetas de crédito o débito de uso internacional, el listado de proveedores e intermediarios extranjeros inscritos en el registro establecido en la Sección III del presente Capítulo, a efecto de no sujetar sus ventas a la percepción del impuesto.

#### **Artículo 57.- Inscripción.**

Los sujetos contemplados en el artículo 81 de este Reglamento, deben inscribirse en el Registro de Contribuyentes, en su condición de agentes de percepción de servicios digitales transfronterizos sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado.

#### **Artículo 58.- De los comprobantes electrónicos.**

Los sujetos pasivos no estarán obligados a extender comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria, en la venta de sus servicios transfronterizos a consumidores finales. En su lugar, podrán utilizar como respaldo de sus ventas para efectos de este impuesto, los recibos electrónicos que utilicen en su

giro de negocio, o el estado de cuenta, resumen bancario o documento equivalente que reciba el consumidor final, consignando por separado el monto de la transacción realizada, del impuesto cobrado.

**Artículo 59.- Créditos de impuesto.**

El tarjetahabiente a quien se le haya efectuado la percepción prevista en el artículo 30 de la Ley, y que esté inscrito como contribuyente del impuesto en los términos del artículo 4 de la Ley, la aplicará como pago del Impuesto sobre el Valor Agregado que se devengue, por la compra de servicios digitales transfronterizos por medio de internet o cualquier plataforma digital.

**Artículo 60.- Declaración y pago del impuesto.**

La entidad emisora de tarjetas de crédito o débito de uso internacional, o la entidad que comercialice a partir de una cuenta bancaria por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, servicios digitales transfronterizos para facilitar los pagos a la cuenta de un vendedor o proveedor no domiciliado en el territorio nacional, debe declarar y enterar a favor del fisco las sumas percibidas, dentro de los tres días hábiles siguientes de recibida la transacción al momento en que se hizo la percepción del impuesto y deberá depositarlas en el sistema bancario nacional o las entidades recaudadoras autorizadas dentro de ese mismo plazo, en el formulario normalizado que al efecto se defina mediante resolución dictada por la Administración Tributaria. La omisión en la presentación de la declaración no dispensa al obligado tributario del cumplimiento de su obligación tributaria material.

## **SUBSECCION C**

### **Del registro de proveedores o intermediarios extranjeros de servicios digitales transfronterizos**

#### **Artículo 61.- Normas especiales para los proveedores e intermediarios extranjeros de servicios digitales transfronterizos.**

Las personas físicas, jurídicas o entidades que actúen como proveedores o intermediarios para poner a disposición del consumidor final, las compras de servicios digitales transfronterizos realizadas por medio de internet o cualquier otra plataforma digital y que sean consumidos en el territorio nacional, podrán constituirse en agentes de percepción del Impuesto sobre el Valor Agregado, en el tanto las ventas brutas anuales en Costa Rica, iguallen o superen el equivalente a treinta salarios base.

La inscripción como proveedor o intermediario ante la Administración Tributaria, se realiza voluntariamente por parte de la entidad interesada, pero una vez inscrita debe sujetarse a las obligaciones propias de su función.

Sin perjuicio de lo anterior, los servicios digitales transfronterizos suministrados por proveedores e intermediarios inscritos en este registro, no estarán sujetos a la percepción del impuesto que realicen las entidades públicas o privadas contempladas en la Subsección B del Capítulo IX de este Reglamento.

## **Artículo 62. De la inscripción.**

Los proveedores e intermediarios de servicios no domiciliados en el territorio nacional, se inscribirán en un registro especial, para lo cual deberán consignar la siguiente información:

- a) Nombre de la empresa, incluyendo nombre comercial o de fantasía.
- b) Persona de contacto dentro de la empresa encargado de temas tributarios, teléfono y dirección de correo electrónico. Dicha dirección de correo electrónico constituirá el medio oficial para notificaciones y avisos por parte de la Administración Tributaria.
- c) Dirección física registrada de la empresa en su domicilio.
- d) Número de identificación para efectos fiscales registrada en su jurisdicción de domicilio.
- e) Página web o acceso a plataforma digital mediante el cual el proveedor o intermediario comercializa sus servicios digitales transfronterizos a consumidores finales ubicados en el territorio nacional.

La Administración Tributaria, mediante resolución general, establecerá el medio y la forma que deberá registrarse dicha información.

Los proveedores e intermediarios de servicios digitales transfronterizos inscritos en los términos y condiciones de esta Sección, una vez inscritos, tendrán la obligación de cobrar y pagar el impuesto sobre el valor agregado en las ventas de servicios digitales e intangibles, a consumidores finales ubicados en territorio nacional.

El registro por parte de los proveedores e intermediarios no domiciliados bajo las disposiciones de este Capítulo no generará por sí mismo otras obligaciones tributarias

formales ni materiales, incluyendo la obligación de registrarse como contribuyentes de otros impuestos.

Asimismo, el registro como proveedor o intermediario no genera como efecto la constitución de un establecimiento permanente en el Impuesto sobre la Renta. Lo anterior, sin perjuicio de la posibilidad para los proveedores e intermediarios de domiciliarse en el país e inscribirse como contribuyentes, bajo los regímenes generales del Impuesto sobre el Valor Agregado y el Impuesto sobre la Renta.

### **Artículo 63. Crédito fiscal.**

Los proveedores e intermediarios de servicios digitales transfronterizos inscritos en los términos y condiciones de esta Sección, no tendrán derecho a crédito fiscal por sus operaciones realizadas en el territorio nacional.

### **Artículo 64.- De la declaración y pago del impuesto.**

Los proveedores e intermediarios de servicios digitales transfronterizos inscritos ante la Administración Tributaria, presentarán una declaración trimestral, mediante el formulario digital que establezca la Administración Tributaria para tales efectos, mediante resolución de alcance general.

La declaración tributaria incluirá la siguiente información: número de identificación de la empresa en su jurisdicción, período fiscal, moneda y tipo de cambio aplicable, monto gravable a tarifa general, monto gravable a tarifa reducida, y total del impuesto a pagar.

Las declaraciones deberán presentarse y cancelarse por los medios electrónicos que señale la Administración dentro del decimoquinto día natural siguiente a la conclusión del respectivo trimestre y podrán presentarse en idioma español o inglés.

El impuesto resultante de la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior deberá cancelarse simultáneamente al presentar la declaración. Los pagos se realizarán electrónicamente, por los medios que la Administración Tributaria determine vía resolución general.

Los proveedores e intermediarios inscritos en este registro especial, estarán obligados a llevar el control del impuesto percibido y pagado trimestralmente. En los casos en que queden sin efecto, total o parcialmente, operaciones gravadas con el impuesto, o cuando se realicen percepciones de servicios no sujetos o exonerados, los proveedores e intermediarios deberán realizar los ajustes necesarios en la declaración tributaria del período fiscal siguiente a aquel en que ocurrió la irregularidad o se hizo evidente, el que ocurra primero.

#### **Artículo 65.- Uso de agentes intermediarios.**

Los proveedores e intermediarios de servicios digitales inscritos en los términos y condiciones de esta Sección, podrán designar a un agente intermediario como autorizado para que actúe en su nombre en la presentación de declaraciones, y para actuar como enlace en sus comunicaciones con la Administración Tributaria.

Para estos efectos, el agente intermediario debe registrarse como tal ante la Administración Tributaria, señalando expresamente a nombre de quien efectúa el cumplimiento.

**Artículo 66.- Mecanismos para identificación del consumidor final.**

Los proveedores de servicios e intermediarios inscritos en el registro, tendrán la obligación de cobrar y pagar el impuesto sobre el valor agregado en las ventas de servicios digitales transfronterizos, únicamente a consumidores finales ubicados en el territorio nacional.

Para efectos de lo señalado en el párrafo anterior, la Administración pondrá a disposición de los proveedores e intermediarios inscritos en el presente registro el listado de contribuyentes sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado, con el fin de excluir del cobro a los adquirentes de servicios que no sean consumidores finales, sin perjuicio de otras condiciones o mecanismos que consideren pertinentes y que se establezcan mediante resolución.

Los adquirentes que no formen parte del listado de contribuyentes inscritos sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado, se considerarán consumidores finales para efectos del cobro y pago del impuesto.

En el caso de los adquirentes contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Agregado, estarán sujetos a la regla de reversión del sujeto pasivo establecida en el artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

**Artículo 67.- Mecanismos para identificar el lugar de consumo.**

La Administración Tributaria establecerá mediante resolución los elementos, criterios y parámetros de información con base en los cuales el proveedor o intermediario deberá determinar el lugar de consumo del servicio digital transfronterizo, para

efectos del cobro del impuesto sobre el valor agregado, así como la jerarquía entre dichos elementos, en caso de existir información contradictoria.

Como mecanismos de identificación del consumidor final en Costa Rica, el proveedor o intermediario verificará la ubicación del adquiriente del servicio digital transfronterizo, por mensaje de texto que se envíe al cliente al momento de la transacción, o por medio del país donde la tarjeta de crédito fue emitida; así como información auto-declarada por los consumidores, suministrada para determinar el lugar de consumo.

#### **Artículo 68.- Registros contables.**

Los proveedores e intermediarios deberán llevar registros de sus ventas gravadas con el impuesto sobre el valor agregado. Tales registros podrán ser electrónicos, en idioma inglés o español, y deberán contener, como mínimo, la siguiente información:

- a) Tipo de servicio digital transfronterizo.
- b) Fecha de la venta.
- c) Impuesto cobrado a tarifa general.
- d) Impuesto cobrado a tarifa reducida.
- e) Información utilizada para determinar el domicilio del consumidor final.

La Administración Tributaria podrá solicitar dichos registros como parte de sus actuaciones de control de cumplimiento.

**Artículo 69.- No obligatoriedad de la emisión de comprobantes electrónicos autorizados en la venta de servicios digitales transfronterizos.**

Los proveedores e intermediarios inscritos en el registro no estarán obligados a extender comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria en la venta de sus servicios digitales transfronterizos a consumidores finales. En su lugar, podrán utilizar como respaldo de sus ventas para efectos de este impuesto los recibos electrónicos que utilicen en su giro de negocio, en idioma inglés o español, siempre y cuando estos incluyan al menos la siguiente información:

- a) Identificación del consumidor final.
- b) Tipo de servicio digital transfronterizo.
- c) Fecha de la venta
- d) Valor neto del servicio digital transfronterizo.
- e) Impuesto cobrado.
- f) Monto total cobrado.

**Artículo 70.- Desinscripción por falta de presentación de declaraciones.**

La Administración Tributaria queda facultada para desinscribir de oficio a los proveedores o intermediarios inscritos que incumplan de forma persistente con las obligaciones de declaración y pago del impuesto, de conformidad con las disposiciones incluidas en la presente Sección. De forma paralela a la desinscripción de oficio, la Administración ordenará la inclusión de los servicios digitales transfronterizos en cuestión para percibir el impuesto, de conformidad con el mecanismo de percepción establecido en la Sección II del presente Capítulo.

La Administración determinará, mediante resolución general, el procedimiento mediante el cual se establecerá la verificación del incumplimiento persistente de estos proveedores o intermediarios.

**Artículo 71.- Desinscripción voluntaria.**

Los proveedores e intermediarios podrán desinscribirse del registro de forma voluntaria mediante el mecanismo que la Administración Tributaria establezca mediante resolución de alcance general.

Una vez realizada la desinscripción, la Administración ordenará la inclusión de los servicios digitales transfronterizos en cuestión para percibir el impuesto de conformidad con el mecanismo de percepción establecido en la Sección II del presente Capítulo.

### **SECCIÓN III**

#### **Régimen especial de bienes usados**

**Artículo 72.- Del Régimen de Bienes Usados.**

El Régimen Especial de Bienes Usados establecido en el Capítulo VI de la Ley es un régimen optativo para el contribuyente.

Aquellos contribuyentes revendedores de bienes usados que no opten por acogerse al Régimen Especial de Bienes Usados, estarán sujetos al régimen general del impuesto y deberán seguir las reglas generales del impuesto establecido en la Ley.

**Artículo 73.- Objeto del impuesto.**

Para los efectos de este régimen se considerarán bienes usados los que cumplan las características descritas en el artículo 1 del presente Reglamento.

**Artículo 74.- Hecho generador del impuesto.**

El hecho generador del impuesto es la venta de bienes que se presenta en las operaciones establecidas en el numeral 1) del artículo 2 de la Ley.

**Artículo 75.- Sujeto pasivo.**

Podrán ser contribuyentes del Régimen Especial de Bienes Usados establecido en el Capítulo VI de la Ley, quienes se dediquen de forma habitual y exclusiva a revender bienes usados, según el concepto de venta establecido en el artículo 2 de la Ley.

No procede el ingreso al régimen especial cuando el contribuyente desarrolle simultáneamente otras actividades económicas sujetas al Impuesto sobre el Valor Agregado.

**Artículo 76.- Base imponible del impuesto.**

La base imponible del impuesto en el Régimen Especial de Bienes Usados, se determinará multiplicando las ventas realizadas durante el período fiscal por un factor que previo estudio realizado al efecto, determinará la Administración mediante resolución general.

La aplicación de este régimen no dará derecho a la repercusión del impuesto.

La base imponible del impuesto en la venta de bienes usados que no se encuentre

dentro de esta modalidad, se registrará por las disposiciones establecidas en el artículo 21 de este Reglamento.

**Artículo 77.- Inscripción, modificación y desinscripción.**

Los contribuyentes que se dediquen a la venta de bienes usados y que opten por el Régimen Especial de Bienes Usados, deberán comunicarlo a la Administración Tributaria, en el momento de la inscripción de la actividad económica, o en cualquier momento posterior en que decida acogerse a dicho régimen, utilizando para ello el formulario y los medios que establezca la Administración para tales efectos, en resolución general.

En cualquier caso, la permanencia en el Régimen Especial no puede ser menor a dos años calendario, independientemente de si el factor a aplicar en sus ventas ya ha sido determinado por la Administración.

Una vez transcurrido el plazo de dos años calendario citado en el párrafo anterior, los contribuyentes que se acojan al Régimen Especial de Bienes Usados, podrán solicitar su reinscripción en el régimen general, dado su carácter opcional, dicha reinscripción registrará a partir del período fiscal siguiente.

**Artículo 78.- Obligaciones del contribuyente.**

Son obligaciones del contribuyente del Régimen Especial de Bienes Usados, las establecidas para los contribuyentes en el régimen general.

## **Artículo 79.- Determinación del impuesto, créditos, liquidación y pago.**

### **1.- Determinación del impuesto.**

- a. Los contribuyentes inscritos en el Régimen Especial de Bienes Usados determinarán el impuesto bajo la modalidad establecida en el inciso 3 c) del artículo 31 de la Ley.

Las disposiciones contenidas en los incisos 3 a) y 3 b) del artículo 31 la Ley, serán aplicables para los contribuyentes sujetos al régimen general del impuesto.

- b. La Administración emitirá de oficio vía resolución, los factores correspondientes a los bienes usados que determine más relevantes. La Administración queda facultada para variar dichos factores cuando se determinen cambios en los parámetros utilizados para su cálculo.
- c. La Dirección de Recaudación de la Dirección General de Tributación será la encargada de calcular el factor aplicable que establece el artículo 31, inciso 3, subinciso c) de la Ley.
- d. Con el fin de simplificar el proceso de determinación del impuesto, la Administración definirá un factor final que el contribuyente deberá multiplicar por su precio neto de venta, con el fin de obtener el precio final de venta, mediante resolución general dictada al efecto
- e. Los contribuyentes que se inscriban en el régimen especial deberán aplicar el mecanismo de determinación del impuesto establecido por la Administración Tributaria, en todas sus ventas de bienes usados.

## **2.-Créditos de impuesto.**

Los contribuyentes inscritos en el régimen especial de bienes usados no tendrán derecho a utilizar el crédito fiscal generado por las compras locales e importaciones de bienes o servicios que realicen.

## **3.- Declaración, liquidación y pago del impuesto.**

- a. Los contribuyentes inscritos en el régimen especial de bienes usados presentarán una declaración mensual, utilizando el formulario establecido por la Administración Tributaria para tales efectos.
- b. La liquidación y pago del impuesto se hará conforme a lo establecido en el artículo 27 de la Ley.

## **CAPITULO X**

### **DE LA ADMINISTRACION Y FISCALIZACION DEL IMPUESTO**

**Artículo 80.- Administración y Fiscalización.** Corresponde a la Dirección General de Tributación, la administración, fiscalización y recaudación del Impuesto sobre el Valor Agregado.

**Artículo 81.- Simulación y suplantación del contribuyente.** La persona que actúe como contribuyente o declarante inscrito, sin tener esa condición o que suplante a otro contribuyente o declarante, comete el delito que sanciona el artículo 218 del Código Penal.

**ARTÍCULO 2.- Derogatorias.** Se deroga el Decreto No. 14082-H del 29 de noviembre de 1982 y sus reformas, denominado “Reglamento de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas”.

**ARTÍCULO 3.- Disposiciones Transitorias.**

**TRANSITORIO I.-** La Administración Tributaria, indicará mediante resolución general, el momento a partir del cual entrará en vigencia la Subsección C del Capítulo IX, una vez que estén disponibles y funcionales las herramientas tecnológicas necesarias para la puesta en marcha de los procedimientos de cumplimiento establecidos en ella.

**TRANSITORIO II.-** Los contratos, convenios o actos suscritos antes del 1 de julio de 2019, que generen obligaciones de vender un bien o prestar un servicio, que entraron en vigencia y que no se encontraban sujetos conforme a la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, estarán sujetos a lo que establezca la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, pero sólo respecto de la porción o los tratos del contrato que se devenguen a partir del 1 de julio de 2019, debiendo declararse las ventas realizadas en cada uno de los períodos fiscales que correspondan.

**TRANSITORIO III.-** Para efectos del acatamiento de lo dispuesto en el Transitorio II de la Ley No. 9635, la Administración Tributaria podrá actualizar la obligación tributaria de oficio a los contribuyentes sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado, sin necesidad de notificación del acto que así lo declare, únicamente se le comunicará en el buzón electrónico del mismo.

**TRANSITORIO IV.-** En los casos en que los contribuyentes realicen operaciones con y sin derecho a crédito fiscal y para efectos de la aplicación de la proporción provisional de los créditos que señalan los artículos 22 al 24 de la ley; la liquidación referida al período de tiempo que comprende entre el 1 de julio de 2019 y el 31 de diciembre de 2019, se calculará partiendo de las operaciones realizadas entre el 1 de enero de 2019 a junio de 2019, como si estas hubieran estado sujetas a las nuevas disposiciones de la Ley sobre el Valor Agregado.

A falta de información para estimar esta proporción, el contribuyente debe remitirse a las reglas generales establecidas en el artículo 41 de este Reglamento.

**TRANSITORIO V.-** Los bienes y servicios incluidos en el inciso b) numeral 3) del artículo 11 de la Ley No. 9635 estarán exentos desde el 1 de julio de 2019 hasta el 30 de junio de 2020, inclusive.

**TRANSITORIO VI.-** De conformidad con lo dispuesto en el Transitorio V de la Ley No. 9635, la prestación de servicios de ingeniería, arquitectura, topografía y construcción de obra civil, cuyos proyectos estén registrados en el Colegio Federado de Ingenieros y de Arquitectos de Costa Rica (CFIA), disfrutarán de los siguientes beneficios tributarios:

1) Exención del 100% en el pago del impuesto sobre el valor agregado, durante el plazo que abarca del 1 de julio de 2019 al 1 de julio de 2020, siempre y cuando cuenten con los planos asociados a los proyectos indicados en el párrafo anterior hayan sido debidamente visados por el CFIA, hasta el 1 de octubre de 2019, inclusive.

El término “visado” se entenderá a la luz del ordinal 57 incisos a) y b) de la Ley N° 3663 de 10 de enero de 1966, denominada “Ley Orgánica del Colegio Federado de Ingenieros y de

Arquitectos de Costa Rica”, el cual refiere que ninguna oficina estatal, municipalidad o institución autónoma admitirá los planos de construcción o de urbanización si no llevan el sello del Colegio Federado y el timbre de construcción adherido.

Los planos de construcción o de urbanización que no hayan sido visados al 1 de octubre de 2019, no gozarán de los beneficios tributarios citados, por lo que estarán sujetos a la tarifa general establecida en el artículo 10 de la Ley No. 9635.

La Administración Tributaria requerirá al CFIA para que suministre la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, de conformidad con el artículo 105 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 3 de mayo de 1971, y el artículo 41 del Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto Ejecutivo N° 38277 del 7 de marzo de 2014.

2) Tarifa del 4% del impuesto sobre el valor agregado durante el segundo año de vigencia de la Ley No. 9635, el cual abarca del 2 de julio de 2020 al 2 de julio de 2021, inclusive.

3) Tarifa del 8% de la tarifa del impuesto sobre el valor agregado durante el tercer año de vigencia de la Ley No. 9635, el cual abarca del 3 de julio de 2021 al 3 de julio de 2022, inclusive.

4) A partir del cuarto año de vigencia de la Ley No. 9635, es decir, a partir del 4 de julio de 2022, todos los servicios indicados en el párrafo primero del Transitorio V de la Ley citada, tributarán con la tarifa general prevista en el artículo 10 de la Ley de ese tributo.

**TRANSITORIO VII.-** Los sujetos cuyos servicios prestados resulten gravados a partir de la entrada en vigencia del Impuesto sobre el Valor Agregado, deben declararse, liquidarse y pagarse conforme a lo que establece los artículos 27 y 28 de la Ley No. 9635. No obstante lo anterior, en cuanto a la declaración del impuesto referido al período fiscal de julio 2019, se podrá liquidar y

cancelar la totalidad del impuesto -por una única vez- dentro de los meses de julio, agosto y setiembre de 2019, sin sanciones ni recargos o intereses.

**TRANSITORIO VIII.-** Los servicios turísticos que cumplan con el requisito de estar debidamente inscritos ante el Instituto Costarricense de Turismo (ICT), estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Agregado, a partir del 1 de julio de 2019 y hasta el 1 de julio de 2020. A partir del 2 de julio de 2020 y hasta el 2 de julio de 2021, los servicios turísticos señalados estarán sujetos a la tarifa reducida del cuatro por ciento (4%). Desde el 3 de julio de 2021 y hasta el 3 de julio de 2022, estarán sujetos a una tarifa del ocho por ciento (8%). A partir del 4 de julio de 2022, la tarifa del impuesto aplicable será la del trece por ciento (13%).

Todo aquel servicio turístico que no esté debidamente inscrito ante el IC T, no le será aplicable los beneficios tributarios citados en el Transitorio IX de la Ley No. 9635, debiendo liquidar y pagar el Impuesto sobre el Valor Agregado, aplicando la tarifa general del trece por ciento (13%).

Los servicios turísticos que se encontraban gravados conforme a la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, no gozarán de los beneficios tributarios citados en el Transitorio IX de la Ley No. 9635.

La Administración Tributaria requerirá al ICT para que suministre la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, de conformidad con el artículo 105 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 3 de mayo de 1971, y el artículo 41 del Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto Ejecutivo N° 38277 del 7 de marzo de 2014.

**TRANSITORIO IX.-** Las solicitudes presentadas al amparo de los artículos 27 y 28 del

Reglamento del Impuesto General sobre las Ventas que hayan sido presentadas antes del 1 de julio de 2019, deberán resolverse atendiendo las regulaciones vigentes a la fecha de presentación de la petición respectiva.

**TRANSITORIO X.-** Los sujetos que presten servicios de recolección, clasificación y almacenamiento de bienes reciclables y reutilizables, y se encuentren debidamente inscritos ante la Administración Tributaria y el Ministerio de Salud, estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Agregado, del 1 de julio de 2019 al 1 de julio de 2020, inclusive. A partir del 2 de julio de 2020 hasta el 2 de julio de 2021, inclusive, estarán sujetos a una tarifa reducida del cuatro por ciento (4%). Desde el 3 de julio de 2021 y hasta el 3 de julio de 2022, estarán sujetos a una tarifa reducida del ocho por ciento (8%). A partir del 4 de julio de 2022, estarán sujetos a la tarifa general de 13%.

Todo aquel servicio que no esté debidamente inscrito ante la Administración Tributaria y el Ministerio de Salud, no le serán aplicables los beneficios tributarios citados en el presente Transitorio, debiendo liquidar y pagar el Impuesto sobre el Valor Agregado, aplicando la tarifa general del trece por ciento (13%).

La Administración Tributaria requerirá al Ministerio de Salud para que suministre la información previsiblemente pertinente para efectos tributarios, de conformidad con el artículo 105 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 3 de mayo de 1971, y el artículo 41 del Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto Ejecutivo N° 38277 del 7 de marzo de 2014.

**TRANSITORIO XI.-** Para efectos de los pagos a cuenta del impuesto establecidos en el artículo

29 de la Ley No. 9635, en los casos de los contribuyentes que el 100% de sus operaciones están sujetos a la tarifa del 2%, se les aplicará un factor de retención en las operaciones que realizan con tarjetas de débito y de crédito, correspondiente al uno por ciento (1%).

Para efectos de los pagos a cuenta del impuesto establecidos en el artículo 29 de la Ley No. 9635, en los casos de los contribuyentes en el que el 100% de sus operaciones están sujetos a la tarifa del 1%, se les aplicará un factor de retención en las operaciones que realizan con tarjetas de débito y de crédito, correspondiente al uno por ciento (0,46%).

**ARTÍCULO 4.- Vigencia.** Rige a partir del 1° de julio del año 2019.

Dado en la Presidencia de la República. San José, a los \_\_\_\_ días del mes de \_\_\_\_ de dos mil diecinueve. Publíquese.

**CARLOS ALVARADO QUESADA**

**Presidente de la República**

**Rocío Aguilar M.**

**Ministra de Hacienda**