

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 de la 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 u 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) Adquirente. Es aquella institución financiera dedicada a la operación, el procesamiento y la adquisición de tarjetas de crédito y débito, por cuenta propia o por medio de terceros, que posee una red de comercios afiliados, los

cuales aceptan como medio de pago tarjetas de crédito y débito de las marcas que representa.

- 3) Afiliado. Persona física o jurídica que acepta, como medio de pago, tarjetas de crédito o débito.
- 4) 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.
- 5) Apartado de bienes. Práctica comercial consistente en la reserva temporal de un bien, acordado entre las partes, a cambio de una contraprestación periódica, usualmente en dinero, el cual es entregado al cliente hasta la totalización del precio convenido. Una vez completado, el bien apartado es entregado el cliente.
- 6) Autoconsumo. De conformidad con la Ley, en el caso de bienes, el autoconsumo se da con el retiro de bienes para uso o consumo personal del contribuyente o para la transferencia sin contraprestación a terceros. En el caso de servicios, el autoconsumo se presenta para el uso personal 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.
- 7) Bienes. Son todas las materias, productos, artículos, manufacturas y, en general, los bienes producidos o adquiridos para su industrialización, comercialización o consumo final. Esta definición no comprende a la moneda

nacional, la moneda extranjera, ni cualquier documento representativo de estas; los bonos, pólizas, títulos, timbres, estampillas y las acciones, participaciones sociales, participaciones en sociedades de hecho, contratos de colaboración empresarial, cuentas en participación y similares, facturas y otros documentos pendientes de cobro, valores mobiliarios y otros títulos de crédito salvo que la transferencia de los valores mobiliarios, títulos o documentos implique la de un bien mueble. Asimismo, no incluye a los bienes inmuebles por naturaleza o derechos sobre tales inmuebles, salvo la cesión del uso de tales inmuebles, ni los animales vivos, excepto los comercializados como mascotas tales como perros, gatos, peces ornamentales y roedores como el conejo o el hámster. Tampoco se considerarán bienes, la prestación de servicios. De igual manera, no se considerarán como prestación de servicios las excepciones citadas anteriormente.

- 8) 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.
- 9) Bienes intangibles. Son aquellos bienes inmateriales o derechos, que son objeto de comercialización y susceptibles de valoración económica.
- 10) 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 incluyen dentro 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.

- 11) Bonificaciones. Para efectos del artículo 13 de la Ley, consiste en una reducción en el precio para efectos comerciales, las cuales pueden ser concedidos de forma previa, durante la operación o en forma posterior a esta.
- 12) Centro de Atención para los Adultos Mayores. Es el lugar o establecimiento al que acuden las personas adultas mayores de diferentes zonas, de distinta condición económica, y que asisten a diversos talleres ocupacionales, productivos y artísticos, para compartir y demostrar talentos, lejos de un entorno familiar.
- 13) 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.
- 14) 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. Se entiende por comprobante electrónico, el ticket electrónico, la factura

electrónico y las notas de crédito y débito electrónicas, así como cualquier otro que la Administración Tributaria autorice.

- 15) 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.
- 16) Consumidor final. Es el destinatario final de los bienes y servicios producidos y quien realiza el consumo que pretende gravar este impuesto.
- 17) Consumo de energía eléctrica. Consumo de energía eléctrica expresado en kilovatios-hora en el recibo por cobro.
- 18) Consumo de agua. Valor del consumo de agua potable expresado en metros cúbicos en el recibo por cobro.
- 19) 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.
- 20) Contrato de seguro. Convenio definido en el artículo 3 de la Ley N° 8956 del 17 de junio de 2011.

- 21) Dominio pleno. Corresponde a la propiedad absoluta de conformidad con el artículo 264 del Código Civil.
- 22) 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.
- 23) 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.
- 24) 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.
- 25) 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.
- 26) Establecimiento permanente. Es el dispuesto en el inciso b) del artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- 27) Exportación. Para efectos aduaneros, es la salida, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas, destinados al uso o consumo definitivo en el extranjero. Para efectos no aduaneros, se considerarán exportaciones, la prestación de servicios o la venta de bienes intangibles que se presten a título oneroso desde el territorio nacional hacia el exterior, en el que el destinatario es un no domiciliado y el uso o consumo del servicio o el bien intangible por parte de aquel se realiza fuera del territorio nacional.
- 28) 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.
- 29) 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.
- 30) Impuesto repercutivo. Impuesto que el contribuyente traslada al adquirente del bien o servicio prestado.
- 31) Impuesto soportado. Impuesto que el contribuyente asume en la adquisición de bienes o servicios gravados
- 32) Insumos. Son los bienes intermedios o finales necesarios para producir o comercializar un bien o para prestar un servicio.

Para efectos de la tarifa reducida establecida en los incisos a) y b) del numeral 3) del artículo 11 de la Ley, se entiende por insumo vinculado a las

operaciones sujetas a dicha norma, aquellos que estén contenidos dentro del listado de insumos de canasta básica que se establece mediante canasta básica.

- 33) 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.
- 34) 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.
- 35) 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.
- 36) 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.
- 37) Libro. Obra científica, artística, literaria o de cualquier otra índole que constituye una publicación unitaria en uno o varios volúmenes y que puede

aparecer impresa o en cualquier otro soporte susceptible de lectura. Se entienden incluidos en la definición de libro, a los efectos de este reglamento, los libros electrónicos y los libros que se publiquen o se difundan por Internet o en otro soporte que pueda aparecer en el futuro, los materiales complementarios de carácter impreso, visual, audiovisual o sonoro que sean editados conjuntamente con el libro y que participen del carácter unitario del mismo, así como cualquier otra manifestación editorial.

38) Línea de negocio en la reorganización empresarial. Para efectos del numeral 9 inciso 4) de la Ley, la transmisión de un conjunto de bienes tangibles e intangibles, que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del contribuyente, constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad económica por sus propios medios.

39) Materia prima. Es todo bien que es transformado durante un proceso de producción hasta convertirse en un bien de consumo. Se constituyen como el primer eslabón de una cadena de fabricación y que en las distintas fases del proceso se irá transformando hasta convertirse en un producto apto para el consumo. La principal característica de las materias primas es justamente la falta de tratamiento a la que se han visto sometidas por parte de la actividad humana, es decir, su cercanía al estado natural en el que se encontraban antes de ser explotadas.

40) 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.

- 41) Partes de interés. Corresponde a la participación del socio en el capital social en las sociedades colectivas, en comandita y capital e industrial.
- 42) 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).
- 43) Precio neto de venta. Para los efectos de la base imponible en la venta de bienes, constituye el precio de venta.
- 44) Prestación de servicios. Es el segundo componente del hecho generador del impuesto y se define por exclusión, por lo que es toda aquella operación que no sea considerada venta o importación de bienes tangibles, salvo las excepciones previstas por la Ley.

- 45) Primas de seguro. Importe que de una vez o periódicamente paga el asegurado a la institución o empresa de seguros autorizada.
- 46) 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.
- 47) Prótesis. Bienes destinados a mejorar la funcionalidad y garantizar la autonomía de la personas con discapacidad.
- 48) Proporción provisionalmente aplicable en la liquidación de créditos fiscales. Se entenderá la fórmula de cálculo prevista en el artículo 23 de la Ley.
- 49) Proveedor de servicios digitales. Para efectos de la aplicación del artículo 30 de la Ley, se entenderá por proveedor de servicios digitales a toda persona física o jurídica que ponga a disposición servicios digitales o bienes intangibles, por medio de internet o cualquier otra plataforma digital.
- 50) Red de Cuido de las personas adultas mayores. Es un programa de acción social que se ejecuta a nivel nacional y es dirigido a la atención de los adultos mayores que se encuentran en estado de pobreza, pobreza extrema o riesgo social, la cual es coordinada por el Consejo Nacional de la Persona Adulta Mayor.
- 51) Red de Cuido Infantil: sistema de cuidado y desarrollo infantil de acceso público, universal y de financiamiento solidario que articula las diferentes modalidades de prestación pública y privada de servicios en materia de cuidado y desarrollo infantil, para fortalecer y ampliar las alternativas de atención

infantil integral, según la Ley N° 9220 del 24 de marzo de 2014 y sus reformas.

- 52) 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.
- 53) 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.
- 54) 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”.
- 55) 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.
- 56) Seguro de riesgos del trabajo. Es el convenio definido en la Ley N° 6724 del 09 de marzo de 1982.
- 57) Seguro para agricultura. En el caso de cultivos, se trata del convenio definido en la Ley del Seguro Integral de Cosechas, N° 4461 del 10 de noviembre de 1969. Esta definición comprende los contratos destinados para el sector agrícola y para el sector pecuario.

- 58) Seguro para vivienda de interés social. Es el convenio definido en el artículo 176 de la Ley del Sistema Financiero Nacional para la Vivienda y Creación del Banco Hipotecario de la Vivienda, Ley N° 7052 del 13 de noviembre de 1986.
- 59) 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).
- 60) 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.
- 61) Servicios digitales transfronterizos. Se entenderán como aquellos servicios digitales y de bienes intangibles prestados desde el exterior, cuya operación se efectúa por medio de internet o cualquier otra plataforma digital que involucra la cesión, concesión o utilización temporal o permanente 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 bien de almacenamiento de datos, sea a través de descarga, transmisión u otra tecnología.

62) 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.

63) Servicios de salud privada con tarifa reducida del 4%. Servicios personales prestados por Centros de Salud o profesionales en ciencias de la salud, debidamente autorizados, que realizan actividades generales o especializadas en la promoción de la salud, prevención, atención, 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.

64) 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 aquellos servicios suministrados por personas físicas, cuya relación contractual con su patrono está sujeta al Código de Trabajo o a las Leyes Estatutarias vigentes en el territorio nacional. En el caso de los servicios de carácter cooperativo, se trata de una relación de trabajo, donde el aporte de trabajo a las cooperativas, sujetos a la Ley de Asociaciones Cooperativas, N° 4179 del 22 de agosto de 1968 y sus reformas.

65) 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. Para efectos aduaneros, es el indicado en el artículo 2 de la Ley General de Aduanas, N° 7557 del 20 de octubre de 1995 y sus reformas.

CAPÍTULO II

Del Objeto y del Hecho Generador

Artículo 2.- Lugar de realización del Hecho Generador.

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 importaciones como las ventas locales 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.

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

a.- Aquellos prestados por contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Agregado domiciliados en Costa Rica;

- b.- Aquellos en que un contribuyente del impuesto, es el destinatario de un servicio que le es prestado desde el exterior.
- c.- Aquellos que se presten o consuman 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, según lo dispuesto en la sección II del Capítulo X del presente Reglamento.
- 3.- A los efectos de este impuesto, el autoconsumo se entenderá conforme a lo establecido en el artículo 1 del numeral 5) de este Reglamento.
- 4.- Los servicios de transporte que se citan a continuación, se entenderán prestados en el territorio nacional y serán gravados tal y como este se define en el artículo 1 Apartado B) inciso iv), subincisos a) y b) de la Ley:
- a) Los de transporte terrestre de pasajeros y bienes: por la parte del trayecto que discurra por el territorio nacional.
 - b) Los de transporte marítimo y aéreo de pasajeros o bienes, cuando el mismo sea originado en el territorio de la República.
 - c) La venta de bienes o prestación de servicios que se efectúen en los vehículos, embarcaciones o aeronaves, seguirán el mismo tratamiento tributario del transporte en cuestión, siempre y cuando estén vinculados con el servicio de transporte.

5.- De igual manera, están sujetos los servicios relacionados con bienes inmuebles situados en el territorio nacional tales como: diseño, construcción, gestión, mantenimiento o reforma, entre otros.

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, conforme lo establecen los artículos 2 y 3 de la Ley.

1. Tratándose de la venta de bienes se puede citar entre otros:
 - a) La transferencia del dominio del bien, cuando se importen bienes en forma habitual o no, cuando se vende en consignación, cuando se aparte el bien, cuando se arrienda el bien con opción de compra y esta sea vinculante, 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 compone de un soporte físico 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.
 - b) El agua y la electricidad.
 - c) El gas, tanto si son suministrados por conductos como también aquellos envasados.
2. El hecho generador en la prestación de servicios es toda operación que no tenga la consideración de transferencia o de importación de bienes, dentro de los que

se pueden citar:

- a) Los que se deriven de contratos de agencia, de venta en exclusiva o de convenios de distribución de bienes en el territorio nacional, así como aquellos que impliquen obligaciones de hacer o de no hacer;
- b) La transmisión de los derechos de llave;
- c) 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;
- d) Servicios personales presados sin relación de dependencia (profesión, arte u oficio);
- e) Cesiones del uso y disfrute de bienes muebles, intangibles o inmuebles derechos de autor, licencias, patentes, marcas y similares;
- f) Servicios de transporte;
- g) Operaciones referidas al uso de seguros;
- h) Servicios hospitalarios privados;
- i) Uso de instalaciones deportivas o recreativas; y
- j) Suministro de productos informáticos específicos, entendido como el suministro de productos informáticos que hayan sido confeccionados, previo encargo de su destinatario conforme a las especificaciones de éste, así como aquellos otros que sean objeto de adaptaciones sustanciales necesarias para el uso por su destinatario.

Artículo 4.- Devengo del hecho generador en la venta de bienes.

El Impuesto sobre el Valor Agregado se devenga, en las ventas en el momento de la emisión del comprobante electrónico autorizado o la entrega del bien, el acto que se realice primero.

En el caso que se realicen pagos anticipados a la transferencia de bienes o que esta se realice 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 considerar vencido cada período, fase o etapa, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta.

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

En estos casos, el hecho generador del impuesto se devengará 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 o abandone los regímenes indicados, para ser introducido en el territorio nacional.

Artículo 6.- Devengo del hecho generador en la prestación de servicios.

En la prestación de servicios, el hecho generador del impuesto se devenga al momento de la emisión del comprobante electrónico o de la prestación del servicio, lo que se configure primero.

En el caso de que se realicen pagos anticipados a la prestación del servicio, o en aquellos servicios prestados por etapas o de tracto sucesivo, el hecho generador se producirá al cumplirse las condiciones para considerar vencido cada fase o etapa.

Tratándose de los servicios prestados al Estado, el hecho generador se producirá en el momento en que se percibe el pago, para la Administración Central, Poderes de la República entendido como Poder Ejecutivo, Judicial, Asamblea Legislativa y Tribunal Supremo de Elecciones, así como las instituciones autónomas y semiautónomas.

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

En el autoconsumo, el hecho generador se devenga, en el caso de los bienes, en la fecha en que los bienes dejen de estar afectado a la actividad empresarial, y en el caso de servicios, en el momento en que se presten, entendiéndose como tales el uso personal, para fines ajenos del servicio o efectuadas a título gratuito, las cuales deberán contabilizarse por separado.

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

En los arrendamientos con opción de compra vinculante el impuesto por la venta del bien se devenga al momento en que este se pone a disposición, cuando la opción de compra es no vinculante, el impuesto se devenga al momento en que se realice la venta.

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

El hecho generador en las ventas en consignación se devengará en el momento en que el consignatario entregue el bien en consignación al adquirente, y en los apartados de bienes en el momento en que el bien queda apartado.

**CAPÍTULO III
CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO**

Artículo 10.- Contribuyentes.

1. Son contribuyentes del Impuesto sobre el Valor Agregado las personas físicas o jurídicas, las entidades públicas o privadas que en forma habitual 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 producción aquellos que abarcan todos los recursos o insumos que intervienen o participan en la producción, distribución, comercialización o venta de bienes o en la prestación de servicios.

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 en forma habitual o no, importaciones o internamiento de bienes tangibles, 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.

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 párrafo 3° del artículo 4 de la Ley. Cuando se trate de la compra de servicios digitales transfronterizos, cuyo prestador no se encuentre domiciliado en el territorio de la República, el contribuyente será el que resulte de lo dispuesto en la Sección II del Capítulo IX de este Reglamento y sus obligaciones materiales y formales se regirán por esa regulación específica.

CAPÍTULO IV

EXENCIONES Y NO SUJECIONES

Artículo 11.- Exenciones.

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

I) Exención en las exportaciones, importaciones e internamiento.

- 1) Las exportaciones de bienes.
- 2) Las operaciones relacionadas con exportaciones, entre ellas: el transporte de las mercancías, la carga, aseguramiento y gestiones ligadas a la operación (servicios de agentes aduanales, informes – como por ejemplo fitosanitarios)

legales-, comisiones de venta, etc.); también el avituallamiento de naves, incluyendo combustible, agua, víveres y medicinas, entre otras.

- 3) La adquisición de bienes y servicios por contribuyentes registrados como exportadores, según lo dispuesto en el artículo 73 del presente Reglamento.
- 4) La introducción de bienes en depósitos aduaneros.
- 5) Los bienes que se acojan a regímenes aduaneros siempre y cuando estén destinados a la exportación. En ningún caso se considerarán como tales los destinados al régimen definitivo de importación y al régimen devolutivo de derechos.
- 6) 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, 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.
- 7) 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. 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 y sus reformas.

En cuanto a los re-exportadores, solo tendrán derecho a la exención, aquellos que se encuentre inscritos en el registro que para tales efectos establezca la Administración Tributaria.

- 8) La importación de bienes cuya adquisición se encuentra exenta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley.
- 9) La adquisición de servicios prestados desde el exterior, cuya adquisición se encuentra exenta de conformidad con lo dispuesto en la Ley.
- 10) 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 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”.

La exención citada no incluye las comisiones establecidas en el artículo 43 de la Ley N° 7395 del 3 de mayo de 1994, denominada “Ley de Loterías”.

La exención no se extiende a las gestiones de carteras por parte de las administradoras de fondos de inversión o de capital de riesgo o de fondos inmobiliarios.

III) Exenciones referidas a 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, conformadas con la ley que crea dichas instituciones. La exención no cubre aquellas áreas sustantivas en las que no se requiera el pago de un arancel por matrícula o por los créditos por los cursos brindados.
- 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) 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 y sus reformas.
 - 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 y sus reformas.
- 6) Los productos de azar que venda comercialice o distribuya la Junta de Protección Social de San José (JPSSJ), en territorio nacional, tales como:
- i. Las loterías nacionales.
 - ii. Las rifas.
 - iii. Los demás productos de azar que la ley autorice.
- 7) La compra de bienes y servicios que adquieran 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. Esta exención no se extiende al servicio de transporte de estudiantes contratado por las Juntas de Educación.
- 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, a las organizaciones sindicales y cámaras empresariales, debidamente conformadas.

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.

IV) Exenciones referidas a otros bienes, derechos y servicios.

- 1) Está exenta la venta local o la importación de los siguientes bienes y la

prestación de servicios 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”:

- i. Las sillas de ruedas y similares.
 - ii. El equipo ortopédico.
 - iii. Las prótesis en general.
 - iv. Los equipos utilizados 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.
- 2) Los libros con independencia de su formato. Esta exención 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, supervisados por la Superintendencia General de Seguros (SUGESE) y el Banco Hipotecario para la Vivienda (BANHVI).
 - 4) La venta y comercialización de animales vivos (semovientes) dentro de la cadena de producción e industria pecuaria, los cuales deberán estar debidamente autorizados por el Ministerio competente en la materia. En el caso de matanza de animales (semovientes) la misma deberá realizarse en los mataderos autorizados por el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG).

- 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). Mediante Resolución General, la Dirección General de Hacienda, establecerá los requisitos a cumplir por parte del concesionario o permisionario para el disfrute de la exención.

V) Exenciones referidas a arrendamientos.

1. Los arrendamientos de inmuebles destinados exclusivamente a viviendas, así como sus anexos accesorios, tales como garajes, piscinas, ranchos, áreas comunes y menaje de casa, entre otros; arrendados en forma conjunta con éstos, 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. Esta exención no es aplicable cuando el bien accesorio tenga un valor mayor el bien inmueble, a los vehículos ni a los bienes inmuebles destinados al alquiler vacacional.
2. Los arrendamientos de los locales o establecimientos en los que se desarrolle el culto de las organizaciones religiosas, cualquiera que sea su credo. Esta

exención no alcanza los lugares que se destinen a zonas de recreo, actividades sociales o todo aquel lugar en el que no se desarrolle el culto.

3. Los arrendamientos de bienes inmuebles de las micro 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).

Ambos casos están exentos siempre y cuando el arrendamiento o alquiler mensual sea igual o inferior al uno coma cinco (1,5) de un salario base. Cuando el monto del alquiler o renta mensual exceda de dicho monto, 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). La exención comprenderá el alquiler y el leasing de los bienes muebles utilizados para la operación sujeta. En este sentido, la exención también comprenderá los planteles y las terminales utilizadas para su operación.

VI. Exenciones referidas a operaciones relacionadas con ventas de bienes suministradas por entes públicos o privados.

1. El consumo mensual de energía eléctrica residencial, siempre que este sea igual o inferior a 280 kW/h (kilovatios por hora).

Cuando el consumo mensual exceda de los 280 kW/h, el impuesto se aplicará

al total de kW/h consumidos.

2. El consumo mensual de agua residencial, 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.

En relación con los numerales 1) y 2), el consumo mensual se computará mediante el registro que efectúe el medidor del ente público que efectúe la operación.

VII. Exenciones 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. 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.
3. Las comisiones por el servicio de subasta ganadera y agrícola, siempre y cuando la subasta esté autorizada por el ente público competente.
4. Los servicios que presten las redes de cuidado de niños y adultos mayores, así como los centros de atención para adultos mayores, siempre y cuando cuenten

con la debida autorización del Ministerio de Salud.

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, así como cualquier otra autoridad oficial competente en materia educativa y conforme al listado que se indica a continuación:
 - i. Educación preescolar.
 - ii. Educación primaria.
 - iii. Educación secundaria.
 - iv. Educación universitaria.
 - v. Educación para universitaria y
 - vi. Educación técnica.
6. Los servicios de educación privada que en virtud de un convenio internacional vigente en Costa Rica o por leyes especiales establecidas en el numeral 19) del artículo 8 de la Ley, se encuentren exentos.

VIII. Exenciones referidas a transacciones bancarias y financieras.

En el caso de las exenciones establecidas en los numerales 3, 4, 5 y 6 del artículo 8 de la Ley referida referidas a transacciones bancarias y financieras, se remite al listado del Anexo N° 1 del presente Reglamento.

IX. Exenciones 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 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. Esta exención también comprende la cogeneración de energía, entendida como el procedimiento mediante el cual se obtiene simultáneamente energía eléctrica y térmica útil (vapor, agua caliente, entre otros).
- 3) El uso de espacio publicitario o promocional exclusivo para programas o actividades propias que realicen las televisoras y las emisoras de radio.

X.- Sobre la solicitud para gozar del beneficio tributario.

Los siguientes supuestos establecidas en el artículo 8 de la Ley, requerirán de la autorización de la Dirección General de Hacienda para el reconocimiento del beneficio tributario, a través de la presentación de la solicitud correspondiente en la forma y medios que tal Dependencia, disponga mediante resolución general:

1. La Cruz Roja Costarricense, por los bienes y los servicios que venda, preste o adquiera para el cumplimiento de sus funciones.
2. El Benemérito Cuerpo de Bomberos de Costa Rica, por los bienes y los servicios

que venda, preste o adquiera para el cumplimiento de sus funciones.

3. Las personas físicas y jurídicas, públicas y privadas, por la importación de autobuses y las embarcaciones utilizadas para la prestación de los servicios de transporte colectivo de personas.
4. Las redes de cuidado y los centros de atención para adultos mayores.
5. Los servicios de educación privada, preescolar, primaria, secundaria, universitaria, parauniversitaria y técnica.
6. Las asociaciones de desarrollo comunal, por la adquisición de bienes y servicios que hagan, para el cumplimiento de sus fines.
7. Las juntas de educación y administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública, por la adquisición y la venta de bienes y servicios que hagan, para la realización de sus fines y en beneficio de los centros educativos públicos que les corresponda atender.
8. Las asociaciones administradoras de los sistemas de acueductos y alcantarillados comunales en Costa Rica, también conocidas como Asadas, por la compra o adquisición de los servicios y los bienes, para la realización de sus fines y en beneficio de las comunidades o zonas que les corresponda atender.
9. La venta o la importación de los siguientes bienes establecidos en el numeral 14) del artículo 8 de la Ley: las sillas de ruedas y similares, el equipo ortopédico, las prótesis en general, los equipos usados por personas con problemas auditivos, el equipo que se utilice en programas de rehabilitación y educación especial incluidas las ayudas técnicas, los servicios de apoyo para personas con discapacidad.

La anterior lista no limita las facultades de la Administración tributaria para incluir mediante resolución de carácter general cualquier otra persona física o jurídica o entidades o colectividades sin personalidad jurídica, públicas o privadas, que requieran solicitar la autorización para gozar de los beneficios aludidos.

La Dirección General de Hacienda establecerá los requisitos que deban presentar los beneficiarios, lo cual hará por resolución general.

Las exenciones indicadas en el artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado y no contempladas en este apartado no requerirán de autorización para su aplicación, debiendo respaldar sus operaciones mediante los comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria y sus registros contables.

Artículo 12.- No sujeciones.

No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Agregado, 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 bien o 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.

2) Transacciones a título gratuito:

- a) Los bienes que el contribuyente utilice como muestras gratuitas sin valor comercial, con el fin de promocionar su actividad económica sujeta, siempre que no exceda los límites que establezca, mediante resolución general, la Administración Tributaria. Esta exención no alcanza la reventa de los bienes citados.
- 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 sin que medie contraprestación. Esta exención no alcanza la reventa de los bienes citados.

- d) El suministro de bienes y prestaciones de servicios a título gratuito que sean obligatorios para el contribuyente 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, Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano, de 30 de noviembre de 1987, y sus reformas).

Para efectos del presente inciso, esta no sujeción no aplica a los vehículos, embarcaciones o aeronaves, nuevos o usados, que sean importados o fabricados en el territorio nacional, los cuales deberán pagar el impuesto sobre el valor agregado. No estarán sujetos a este impuesto, aquellas operaciones de los artículos 10 y 13 de la Ley N° 7088: en el primer caso, respecto de la transferencia de vehículos internados en el país que cuenten con exoneración del impuesto general sobre las ventas, cuando aquellos sean traspasados a terceras personas que no gocen de ninguna exoneración o estén no sujetas; y en el segundo caso, respecto de la transferencia que realicen las personas físicas, jurídicas indicadas en el inciso c) del artículo 13 de la Ley N° 7088 o aquellas personas físicas o jurídicas que sin ser comerciantes o distribuidores de estos bienes, realicen traspasos.

Asimismo, no están sujetos al impuesto sobre el valor agregado, los traspasos indirectos de bienes inmuebles, gravados con el impuesto establecido en los artículos 2, 3 y 4 de la Ley N° 6999 y sus reformas.

4) Otras transacciones u otros negocios jurídicos:

No está sujeto al Impuesto sobre el Valor Agregado la transmisión de la totalidad del patrimonio, o una o varias líneas de negocio del contribuyente, en los casos de reorganización empresarial.

1. Se considera transmitida la totalidad de un patrimonio empresarial o la totalidad de

una línea de negocio cuando:

- i. Se transmitan todos los bienes y derechos y obligaciones o bien.
 - ii. El adquirente compre los activos y pasivos principales, junto con los elementos inmateriales organizativos inmateriales más relevantes, tales como el capital humano y/o ciertas reglas de negocio, know how organizativo o directivo.
2. Se considerará transmitido el patrimonio empresarial o una línea de negocio cuando el adquirente entregue a cambio dinero, acciones, cuotas o partes de interés, u otros aportes no dinerarios.
 3. En todo caso será necesario que el adquirente continúe en el ejercicio de las mismas o similares actividades del transmitente por un período no menor a dos años, salvo que sobrevengan circunstancias de fuerza mayor debidamente justificadas.
 4. Desde el día siguiente de la transmisión, sin perjuicio de las consecuencias que la misma tenga a efectos de otros impuestos o del derecho privado, el adquirente se subrogará en todos los derechos y las obligaciones del transmitente a efectos de este impuesto, en particular.
 - i. Deberá inscribirse como contribuyente, si no lo estaba antes de la transferencia, de acuerdo con las reglas de este Reglamento para el inicio de la actividad,
 - ii. Deberá presentar las declaraciones juradas del impuesto sobre el valor agregado , incluyendo la del mes en que se efectuó la transmisión. Sin perjuicio de la obligación para el transmitente de presentar declaraciones sin actividad mientras no quede desinscrito o por sus demás actividades, no se admitirán las declaraciones del transmitente y el adquirente por un mismo período fiscal para la misma actividad empresarial o línea de negocio cuando la transmisión esté amparada en la no sujeción

aquí regulada, y

- iii. Deberá mantener la regla de proporción en la deducibilidad de créditos que mantenía el transmitente, asimismo,
- iv. Podrá compensar el saldo del impuesto sobre el valor agregado que constara a favor del transmitente, con el resultado del impuesto a ingresar, y
- v. Podrá solicitar la devolución del impuesto pendiente de ser devuelto a la fecha de la transmisión.

5) Otros servicios no sujetos:

Se considerarán no sujetos:

1. Los servicios prestados por contribuyentes que demuestren que estos fueron utilizados fuera del territorio nacional. Los servicios se considerarán utilizados fuera del ámbito territorial del impuesto, sin importar el lugar desde donde se prestan, cuando cumplan concurrentemente con los siguientes requisitos:

- a) El prestador sea una persona domiciliada en el país.
- b) El usuario o beneficiario del servicio sea una persona no domiciliada en el país o bien un establecimiento permanente situado fuera del territorio nacional, de un domiciliado en Costa Rica.
- c) El uso, la explotación o el aprovechamiento de los servicios por parte del no domiciliado tengan lugar en el extranjero.

2. La entrega de dinero a título de contraprestación o pago

3. El autoconsumo de bienes inmuebles por sus titulares.

CAPÍTULO V

DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO

Artículo 13.- Base imponible en la venta de bienes.

1.- En las ventas de bienes el impuesto debe cobrarse sobre el precio neto de venta, que corresponde al valor total de la contraprestación e incluye entre otros conceptos:

- a) 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 y el Impuesto Específico sobre las Bebidas Alcohólicas, cuando los bienes de que se trate estén afectos a estos impuestos.
- b) Las subvenciones directas sobre el precio del bien otorgadas por el Estado y sus Instituciones u organismos internacionales.
- c) Las indemnizaciones retenidas por el contribuyente en operaciones comerciales debido a incumplimientos por parte de quien consume el bien, tales como las referidas al incumplimiento en el pago de energía eléctrica, agua, entre otros.
- d) Los envases o embalajes en el tanto no hayan sido devueltos.
- e) El valor de los servicios que se presten con motivo de la venta de un bien gravado, siempre que fuese brindado por el propio contribuyente que realiza la operación y no por un tercero.

2.- 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, salvo en los casos en que el contribuyente disponga de un método o sistema de inventario, admitido por una norma técnica contable, que permita valorar tales 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 respaldado en los comprobantes que acrediten su valor en libros y registros, contra los métodos establecidos para la depreciación o 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.

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, en los casos en que el valor del bien, esté por debajo del precio de mercado, la base imponible 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.

6.- En la entrega de un conjunto, “paquete” o “set” de bienes, en los que alguno de ellos esté exento, o sujeto a distinta, se debe establecer una regla de proporción que determine el precio único, el cual deberá ajustarse al valor normal de mercado. No obstante, cuando en la entrega en conjunto el o los bienes exentos o sujetos a tarifa distinta sean claramente accesorios, esta regla especial no será de aplicación y se considerarán todos ellos como parte de la base imponible del bien o bienes principales.

Artículo 14- Base imponible en los arrendamientos con opción de compra.

En los arrendamientos con opción de compra la base imponible en la venta de bienes será sobre el precio total de la venta, el cual debe ajustarse al precio de mercado.

En cuanto a la base imponible por concepto de arrendamiento, si este se realiza con opción de compra vinculante la base imponible será la que resulte de deducir al monto total de la cuota, lo correspondiente a la prima del bien. En caso de que la opción de compra no sea vinculante, la base imponible será por el monto total de la

cuota pactada.

Artículo 15.- Exclusiones de la base imponible en la venta de bienes.

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” y el propio impuesto sobre el valor agregado.

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 bien, por medio de una nota de crédito electrónica debidamente autorizada 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 electrónicos y que se facturen y contabilicen por separado del precio de venta de las mercancías vendidas.

4. Los gastos financieros que se facturen y contabilicen por separado, en los términos del numeral 3 del artículo 12 de la Ley, para lo cual se deberá considerar lo siguiente:

- a). El promedio simple de las tasas activas del Sistema Bancario Nacional, corresponderá a la última publicación del Banco Central de Costa Rica (BCCR) disponible en el momento del devengo.

b). El precio de contado de referencia, deberá corresponder a la última venta de contado que el contribuyente haya realizado de dicho bien.

c). No se considerarán gastos financieros los seguros que acompañen la venta.

d) Si el precio del bien con financiamiento es inferior al precio de la venta de contado, se considerará que los gastos financieros son parte de la Base Imponible hasta tanto se alcance el precio de contado, el resto seguirá considerándose como gasto financiero no incluido en la Base Imponible.

Artículo 16.- Reducción de la base imponible del impuesto en la venta de bienes

La base imponible se reducirá 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 los bienes entregados en consignación y no vendidos.
3. Cuando una operación que implique la venta de un bien quede total o parcialmente sin efecto al estar firme el dictado de una resolución judicial o administrativa, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.

De igual manera, la base imponible se modificará, en aquellas operaciones gravadas que con arreglo a derecho o a los usos de comercio debidamente reconocidos por una cámara de comercio nacional, o tratados celebrados con organismos internacionales debidamente ratificados en el país, queden sin efecto.

Artículo 17.- Base imponible en la prestación de servicios.

1.- La base imponible en la prestación de servicios se determina sobre el precio neto de venta, que corresponde al valor total de la contraprestación e incluye, entre otros conceptos:

a) El monto de los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre tales servicios, independientemente de que la operación sea al contado o al crédito; en particular el impuesto regulado en los literales a) y b) del artículo 46 de la Ley N° 1917 Ley Orgánica del Instituto Costarricense de Turismo (ICT).

b) Las subvenciones directas sobre el precio del servicio.

c) Las penalizaciones o indemnizaciones retenidas en operaciones comerciales debido a incumplimientos por parte de quien consume el servicio, tales como las referidas a la cancelación de reservaciones o el incumplimiento de compromisos de permanencia.

d) Los productos accesorios a la prestación del servicio, así como los envases o embalajes de dichos productos, en tanto estos no hayan sido devueltos.

2.- En el autoconsumo de servicios o para fines ajenos a la actividad, 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, en el cual deberá de incluir aquellos bienes y servicios necesarios para su prestación.

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 entre partes independientes.

4.- En las operaciones entre partes vinculadas, en los casos en que el valor del servicio prestado, esté por debajo del precio de mercado, la base imponible 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.

5.- En el caso de los vuelos internacionales, para los vuelos que tengan como origen el territorio nacional la base imponible será el 10% (diez por ciento) del valor total del tiquete, boleto o pasaje aéreo adquirido.

Artículo 18.- Exclusiones de la base imponible en la prestación de servicios.

No forman parte de la base imponible en la prestación de servicios:

1. Los tributos o contribuciones parafiscales que no recaen sobre el precio del servicio prestado, tales como, el impuesto de salida del territorio nacional a favor del Instituto Costarricense de Turismo
2. Los descuentos y bonificaciones 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 bien, por medio de una nota de crédito electrónica debidamente autorizada 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. Los gastos financieros que se facturen y contabilicen por separado, en los términos del numeral 3 del artículo 12 de la Ley, para lo cual se deberá considerar lo siguiente:

- a). El promedio simple de las tasas activas del Sistema Bancario Nacional, corresponderá a la última publicación del Banco Central de Costa Rica (BCCR) disponible en el momento del devengo.
- b). El precio de contado de referencia, deberá corresponder al precio del último servicio prestado de contado por el contribuyente.
- c) No se considerarán gastos financieros los seguros que acompañen la venta.
- d) Si el precio del servicio prestado con financiamiento es inferior al precio del servicio prestado de contado, se considerará que los gastos financieros son parte de la Base Imponible hasta tanto se alcance el precio de contado, el resto seguirá considerándose como gasto financiero no incluido en la Base Imponible.

Artículo 19.- Reducción de la base imponible del impuesto en las prestaciones de servicios.

La base imponible se reducirá respecto de los siguientes importes:

1. Envases y embalajes de productos accesorios a la prestación del servicio, susceptibles de reutilización, que hayan sido objeto de devolución.
2. Cuando una operación que implique la venta de un bien quede total o parcialmente sin efecto al estar firme el dictado de una resolución judicial o administrativa, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.

De igual manera, la base imponible se modificará, en aquellas operaciones gravadas que con arreglo a derecho o a los usos de comercio debidamente reconocidos por una cámara de comercio nacional, o tratados celebrados con organismos internacionales

debidamente ratificados en el país, queden sin efecto.

Artículo 20.- Base imponible en importaciones o internamiento de bienes.

1. Importación o internamiento de bienes. La base imponible 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 de venta 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.

Artículo 21.- 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.

CAPÍTULO VI

DE LA TARIFA DEL IMPUESTO

Artículo 22.- Tarifa general del impuesto.

La tarifa general del impuesto aplicable en defecto de cualquier otra que corresponda, es la establecida en el artículo 10 de la Ley.

La tarifa aplicable en la entrega o importación de bienes o en la prestación de servicios es la que esté vigente al momento de devengarse el hecho generador.

Artículo 23.- Aplicación de tarifas reducidas.

De conformidad con la Ley, la tarifas reducidas aplicables a los siguientes bienes o servicios son:

1) Tarifa del cuatro por ciento (4%), para los siguientes servicios:

a) Vuelos nacionales e internacionales.

La tarifa abarca las entregas de bienes y los servicios accesorios que se entreguen o presten a bordo de las aeronaves o que estén directamente relacionado al transporte aéreo de pasajeros, tales como el seguro de accidente, internet a bordo, el servicio de custodia de menores no acompañados o la gestión de equipaje de acompañamiento, no así cualquier otra entrega de bienes o prestación de servicios como los servicios de transporte terrestre,

internet, entre otros.

b) Servicios de salud privados.

Será de aplicación de la tarifa reducida del 4% (cuatro por ciento) los servicios de salud privada cuando se presten por centros de salud privados autorizados por el Ministerio de Salud o por los profesionales en ciencias de la salud incorporados al colegio profesional respectivo.

La aplicación de la tarifa reducida alcanza a los casos de cirugía estética reconstructiva que sean indispensables en caso de accidente, enfermedad, malformaciones o como producto de enfermedades degenerativas, lo cual deberá constar mediante dictamen médico expedido por un profesional de la salud. Asimismo, se incluyen los servicios prestados en farmacias, tales como toma de presión sanguínea, temperatura, inyectables, pesaje y medida corporal. De igual manera se incluyen los servicios de laboratorios clínicos privados.

Se excluyen de la aplicación de la tarifa reducida los procedimientos estéticos electivos y voluntarios realizados por profesionales de la salud, los cuales están sujetos a la tarifa general del impuesto.

Cuando el servicio de salud preste otros servicios o bienes distintos al servicio de salud, tales como el de restaurante, el alojamiento de acompañantes del paciente e internet, entre otros, estos se regirán por las tarifas establecidas en el artículo 10 de la Ley.

El contribuyente debe emitir el comprobante electrónico autorizado por la Administración Tributaria, debiendo detallar en forma separada los servicios

de salud brindados al paciente y otros servicios prestados ajenos al servicio de salud, el importe de las tarifas del impuesto que correspondan así como el monto total facturado, independientemente de la forma de pago en que este se realice.

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.

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

a) Los medicamentos

Mediante resolución general dictada en conjunto por la Dirección General de Tributación, la Dirección General de Aduanas y Dirección General de Hacienda, se establecerá la lista de medicamentos que estarán sujetos a esta tarifa reducida.

b) Las materias primas, los insumos, la maquinaria, el equipo y los reactivos necesarios para la producción de medicamentos.

Los contribuyentes que produzcan medicamentos referidos en el inciso a) anterior, podrán aplicar la tarifa reducida en la adquisición de las materias primas, los insumos, la maquinaria, el equipo y reactivos necesarios para la producción de dichos medicamentos, previa autorización de la Dirección General de Hacienda para el reconocimiento de este beneficio, para lo cual deberá presentar la solicitud en la forma y medios que tal dependencia disponga mediante Resolución general.

c) Los servicios de educación privada.

i.- Con carácter general, comprende los servicios de educación privada que no exentos conforme a lo dispuesto en el numeral 6, Apartado VII del artículo 19 de este Reglamento.

ii.- En particular, están sujetos a la tarifa del 2% los servicios de educación informal que no requieren para su prestación de la autorización del Ministerio de Educación Pública, del Consejo Nacional de Enseñanza Superior Universitaria Privada (CONESUP) o ente público competente en la materia educativa, y que implica un proceso no sistematizado en el que las personas adquieren y acumulan conocimientos, capacidades y actitudes. Entre ellos, la prestación de servicios cuyo fin sea la constante actualización de los agremiados de los colegios profesionales, así como la prestación de servicios de docencia a modo de lecciones particulares o grupales.

vi. La entrega de bienes y servicios accesorios a la prestación del servicio de educación, deberá sujetarse a lo dispuesto en el numeral 1) del artículo 24 de este Reglamento.

vii. No constituyen servicios de educación, cualquier práctica deportiva prestada en gimnasios, así como en los clubes o en reuniones privadas u otras actividades asociativas remuneradas que se ofrezcan para el ejercicio del tenis, golf, equitación, música, baile, juegos sociales de naipes, de rol o de mesa, esoterismo, etc.

d) Las primas de seguros personales.

Las primas de los seguros personales que comercialicen las agencias o agentes de seguros 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.

Constituyen primas de seguros personales sujetas a la tarifa del 2%, entre otras, las de los siguientes seguros: los de vida (universales, globales o temporales), los de accidentes, los de seguros de salud privada y los de viajeros. Tratándose de modalidades combinadas de seguros sujetas a distintas tarifas impositivas, deberá aplicarse la tarifa correspondiente en función de las sumas aseguradas por cada caso.

- e) **La compra y venta de bienes y servicios que hagan las universidades públicas, sus fundaciones, las instituciones estatales parauniversitarias, el Consejo Nacional de Rectores (CONARE) y el Sistema Nacional de Acreditación de la Educación Superior (SINAES), conforme al inciso d) del numeral 2) del artículo 11 de la Ley, el cual se entenderá aplicable exclusivamente a estos entes y siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines.**

3) Tarifa del uno por ciento (1%) establecida sobre los siguientes bienes y servicios:

Se aplicará la tarifa reducida citada en los siguientes casos:

a) **Canasta Básica Tributaria:**

Artículos incluidos en la Lista de la Canasta Básica Tributaria, serán aquellos que de conformidad a lo establecido en el artículo 11, numeral 3° inciso b) de la Ley, se consideren como tales en el decreto ejecutivo suscrito entre el

Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Economía, Industria y Comercio.

b) **Ventas a contribuyentes registrados como productores de canasta básica**

Venta de bienes y servicios a productores registrados ante la Administración Tributaria como contribuyentes productores de canasta básica.

Podrán registrarse aquellos contribuyentes que del total de sus operaciones, al menos el setenta y cinco por ciento (75%) responda a productos incluidos en la lista de la canasta básica tributaria.

c) **Productos veterinarios e insumos agropecuarios y pesca no deportiva:**

De conformidad con el inciso d) numeral tercero del artículo 11 de la Ley, estarán sujetos a tarifa reducida del 1% los productos veterinarios e insumos agropecuarios, aquellos contribuyentes registrados como productores agropecuarios ante el Ministerio de Agricultura y Ganadería, establecidos en un listado de insumos agropecuarios que al efecto publicará el Ministerio de Hacienda en conjunto con el Ministerio de Agricultura y Ganadería.

CAPÍTULO VII

DEL PERÍODO FISCAL DEL IMPUESTO

Artículo 24.- Período fiscal del impuesto. El período del impuesto es el mes calendario. Cada período del impuesto se deberá liquidar de manera independiente de los ejercicios anteriores y posteriores, sin perjuicio de las reglas de compensación y devolución de saldos acreedores, establecidas en los artículos 16 y 28 de la Ley

CAPÍTULO VIII
DE LA DETERMINACIÓN, DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO
SECCION I

De la determinación del impuesto

Artículo 25.- Determinación del impuesto.

El impuesto se determina por la diferencia entre el débito y el crédito fiscal.

Una vez que se devenga el hecho generador, se produce el débito y por tanto la obligación de ingresarlo por parte del contribuyente. Esta obligación material es independiente de la emisión de cualquier comprobante electrónico que el contribuyente deba emitir y que respalde su operación, sin perjuicio de la obligación de emitirlo y enviarlo a su cliente.

El contribuyente debe ingresar el débito con independencia de que el adquirente del bien o servicio, efectivamente lo pague o no.

Cuando exista una diversidad de criterio entre el contribuyente que ingresó el débito y el sujeto repercutido –incluso si este último es un consumidor final-, en relación con la aplicación o interpretación de la Ley o del Reglamento por las que se rige este Impuesto respecto de la operación realizada, el consumidor final podrá realizar una consulta pura y simple ante la Administración Tributaria, la cual emitirá un acto administrativo para tales efectos.

En los casos en que la Administración Tributaria considere que el impuesto se repercutió sin estar ajustado a derecho, el consumidor final está facultado para solicitar el reintegro del impuesto al contribuyente.

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

A. Débito fiscal. En las actividades económicas, el débito fiscal se determina aplicando la tarifa del impuesto a que se refieren los artículos 10 y 11 de la Ley, según corresponda, a la base imponible determinada para total de las ventas de bienes y prestaciones de servicios sujetos y no exentos, durante el período fiscal.

Así mismo, constituye un débito fiscal la adquisición de servicios por parte de contribuyentes del impuesto según lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley, cuando el prestador del servicio sea un no domiciliado en el territorio nacional.

B. Crédito fiscal. En la venta de bienes y en la prestación de servicios, el crédito fiscal nace con posterioridad a que ocurra el hecho generador, en el momento en que el adquirente del bien o servicio disponga de la declaración aduanera o del comprobante electrónico autorizado por la Administración Tributaria y su respectiva confirmación según corresponda, o cuando se trate de descuentos en los documentos expedidos por los contribuyentes que refiere el artículo 44 de este Reglamento.

Los créditos fiscales están sujetos a las limitaciones y restricciones que establecen los artículos 18 y 19 de la Ley, así como la sección II del Capítulo VIII del presente Reglamento.

Cuando el crédito sea mayor al débito en un período fiscal, la diferencia constituye un saldo a favor del contribuyente que podrá aplicarse en los términos del artículo 37 de este Reglamento.

SECCION II

Condiciones para el derecho al crédito fiscal

Artículo 26.- Requisitos subjetivos del crédito fiscal.

El derecho de un contribuyente a deducir la cuota del crédito aplicable, implica obligatoriamente que previamente al nacimiento del crédito, dicho contribuyente se haya inscrito como tal ante la Administración Tributaria.

Tratándose de impuestos soportados con anterioridad al inicio efectivo de la actividad económica sujeta, estos darán derecho a crédito fiscal, siempre que proceda de operaciones que estén vinculadas directa y exclusivamente al 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 de que se haya emitido el comprobante respectivo, el acto que se haya realizado primero.

Este régimen general de deducciones no aplica a los contribuyentes que opten por el Régimen de Tributación Simplificada.

Artículo 27.- Limitaciones funcionales del crédito fiscal.

1.- El contribuyente sólo podrá aplicarse créditos fiscales respecto impuesto soportado por la adquisición de bienes y servicios gravados, que estén vinculados directa y exclusivamente a su actividad económica.

2.- No se entenderán vinculados directa y exclusivamente a la actividad, entre otros:

a.- Los bienes o los derechos que no figuren en la contabilidad o en los registros oficiales de la actividad.

b.- Los bienes o los derechos que no se integren en el patrimonio de la actividad, en los términos que establece el artículo 1 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c.- En el caso de vehículos sin placa especial, no tendrán derecho al 50% del impuesto soportado en la adquisición.

d.- 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.

3.- Cuando los bienes y servicios públicos y privados directamente vinculados a un inmueble arrendado, sean adquiridos por parte del arrendatario y así conste en el contrato de arrendamiento, este podrá aplicar como crédito el impuesto soportado, estando el arrendante imposibilitado para aplicárselo.

Artículo 28.- Exclusiones y restricciones objetivas del crédito fiscal.

No dará derecho a crédito fiscal la adquisición de los bienes y servicios que se indican en el último párrafo del numeral 2) del artículo 19 de la Ley, salvo que estos sean objeto de venta o alquiler por contribuyentes dedicados con habitualidad a tales operaciones, o que el importe de estos tuviera la consideración de costo o gasto fiscalmente deducible en el Impuesto sobre las Utilidades.

Se entenderá como costo o gasto fiscalmente deducible en el Impuesto sobre las Utilidades, aquel que sea necesario, útil y pertinente para producir la utilidad o beneficio, en los términos que establece el artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Artículo 29- Requisitos formales del crédito fiscal.

1.- El derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o servicios, solamente procede cuando las compras realizadas estén debidamente documentadas y cumplan con los requisitos que establece el Reglamento de Comprobantes Electrónicos, las resoluciones generales dictadas por la Administración Tributaria, así como la normativa vigente en materia aduanera.

Asimismo, los contribuyentes deben tener a disposición la documentación en mención.

El incumplimiento de lo indicado en los párrafos anteriores implica la improcedencia de la deducción del crédito.

2.- Constituyen documentos justificativos del crédito fiscal:

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

Tratándose de descuentos, deberá disponerse de los documentos expedidos por el contribuyente, indicados en los artículos 15 y 18 del presente Reglamento, según corresponda.

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

iii) En el impuesto recaudado a nivel de fábrica, mayorista o aduana, el comprobante electrónico que respalde dicha adquisición, el crédito fiscal aplicable corresponderá según determine la Administración Tributaria mediante resolución general.

3.- Para que proceda el reconocimiento del crédito fiscal, este debe reflejarse en la autoliquidación del impuesto que presenten los contribuyentes en su declaración.

4.- Para efectos del numeral 4) del artículo 20 de la Ley, se entenderá por “actuación fiscalizadora”, la establecida en los Capítulos VI y VII del Reglamento de Procedimiento Tributario, denominado del “Control Extensivo”. y “Del Control Intensivo”.

5.- No será admisible el crédito fiscal en cuantía superior a la legalmente procedente ni al impuesto expresa y separadamente consignado, según el documento justificativo de la operación.

Artículo 30.- Operaciones que dan derecho a crédito fiscal.

1.- Como regla general, sólo da derecho a crédito fiscal, el impuesto sobre el valor agregado soportado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de operaciones sujetas y no exentas.

Tratándose de operaciones sujetas a las tarifas de impuesto establecidas en el artículo 11 de la Ley, sólo es aplicable el crédito en la cuantía correspondiente a la tarifa reducida propia de la operación, pudiendo trasladarse lo no deducible, al costo o al gasto en el Impuesto sobre las Utilidades.

2.- Como excepción, da derecho a crédito pleno, el impuesto soportado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de las siguientes operaciones:

- i. Por su inmunidad fiscal la venta de bienes o prestación de servicios a la CCSS.
- ii. Venta de bienes o prestación de servicios a las municipalidades, conforme al numeral 2) del artículo 9 de la Ley.
- iii. Exportaciones, así como las operaciones relacionadas con las exportaciones. A estos efectos únicamente se asimilan a exportaciones la venta de bienes y prestación de servicios realizadas por aquellos proveedores directos de aquellos exportadores que estén debidamente inscritos en el Registro de Exportadores a que hace referencia el artículo 73 del presente Reglamento.
- iv. Las ventas de servicios que se presten por contribuyentes del artículo 4 de la Ley, cuando sean utilizados fuera del ámbito territorial del impuesto.
- v. Venta de bienes y servicios incluidos en el numeral 3 del artículo 11 de la Ley.
- vi. La venta de bienes y servicios a los entes públicos o privados, que por disposición de leyes especiales gocen de exención del impuesto, las cuales se encuentran incluidas en los numerales 15), 17), 18), 19), 24), 32), 33) y 34) del artículo 8 de la Ley, y en el tanto estas entidades cumplan con los requisitos que se establezcan por la Dirección General de Hacienda para conceder la autorización de exención en sus adquisiciones.

Artículo 31.- Crédito aplicable respecto a bienes de capital

1.- Al momento de adquirir el bien de capital, el contribuyente aplicará sobre el impuesto al valor agregado que haya soportado, el crédito que corresponda de acuerdo con los artículos 32 y 33 del presente Reglamento.

2.- El contribuyente, cuanto use o prevea utilizar el bien de capital indistintamente en operaciones con derecho a crédito pleno, a tarifa reducida o en operaciones sin derecho a crédito, deberá de liquidar de manera provisional el impuesto soportado, siguiendo las reglas generales de la proporcionalidad de acuerdo al artículo 34 del presente Reglamento.

3.- En la declaración de diciembre del año calendario en que se haya adquirido el bien de capital, incluso si se adquirió en ese mismo mes, se aplicará la proporción definitiva de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 36 del presente Reglamento.

4.- A partir del año siguiente y por cuatro años consecutivos, para los bienes de capital cuyo valor de adquisición supere los quince salarios base, el contribuyente deberá ajustar el crédito aplicado según las reglas que se detallan a continuación:

El ajuste en cada año sigue esta fórmula:

$$\frac{Ca_0 - Ca_i}{4}$$

Donde:

“Ca₀” significa el crédito aplicado en forma definitiva en el año de adquisición.

“Ca_i” significa el crédito a que tendría derecho el contribuyente sobre el bien de capital si lo hubiese adquirido en el año que se realiza el ajuste.

“i” significa el año de ajuste y tomará los valores 1, 2, 3 y 4 según corresponda.;

Si el resultado de aplicar la fórmula precedente es positivo, se disminuirá el crédito aplicable, si es negativo se aumentará.

4.- Si el bien de capital fuera objeto de transmisión por el contribuyente dentro de los 4 años posteriores al momento en que se aplicó el crédito, se seguirá el procedimiento establecido en el punto anterior con las siguientes especialidades:

- a. Si el bien de capital se transmite con todo el patrimonio no sujeto del contribuyente, el adquirente se subroga en las reglas de cómputo anteriores hasta cumplir los 4 años.
- b. Si se produjera una venta o transferencia individual del bien de capital, el contribuyente efectuará un ajuste único del crédito aplicable como si en los años que restaran hasta completar el periodo de 4 la proporción definitiva fuera equivalente a la del último año. El ajuste se efectuará en la declaración del mes de diciembre del año en que se efectúe la venta.
- c. Si el bien de capital se perdiera o destruyese antes de finalizar el periodo de ajuste, se paralizará la liquidación en ese momento sin efectuar la de los periodos faltantes.

5.- El periodo de ajuste de cuatro años es igual para todo bien de capital con independencia de su vida útil.

Artículo 32.- De la cuantía del crédito fiscal aplicable.

De los bienes y servicios adquiridos que se destinan exclusivamente a operaciones que dan derecho a crédito, la cuantía de crédito fiscal aplicable será:

A.-Aplicación de la totalidad del impuesto soportado (crédito pleno).

El contribuyente podrá aplicar como crédito fiscal todo aquel Impuesto sobre el Valor Agregado soportado en la adquisición de bienes y servicios cuando sus operaciones correspondan a:

- i. Venta de bienes o prestación de servicios sujetos a la tarifa general;
- ii. Venta de bienes o prestación de servicios a la CCSS y a las municipalidades.
- iii. Exportaciones, así como las operaciones relacionadas con las exportaciones. A estos efectos únicamente se asimilan a exportaciones la venta de bienes y prestación de servicios realizadas por aquellos proveedores directos de aquellos exportadores que estén debidamente inscritos en el Registro de Exportadores a que hace referencia este Reglamento.
- iv. Venta de bienes y servicios incluidos en el numeral 3 del artículo 11 de la Ley.
- v. La venta de bienes y servicios a las entidades incluidas en los numerales 15), 17),18), 19), 24), 32), 33) y 34) del artículo 8 de la Ley, cuando estas entidades cumplan con los requisitos que se establezcan por la Dirección General de Hacienda para conceder la autorización de exención en sus adquisiciones.

B.- Aplicación de la tarifa reducida al impuesto soportado.

Cuando el contribuyente realice operaciones sujetas a una tarifa reducida distinta de la mencionada en el numeral iv) del apartado A) anterior, podrá aplicar como crédito de impuesto el monto resultante de aplicar dicha tarifa a la base imponible de la compra realizada, según se detalla:

- i. Ventas con tarifa 4%, podrá aplicarse el crédito total de las adquisiciones realizadas a tarifas reducidas del 1%, 2% y 4%. Cuando se adquieran bienes o

servicios a una tarifa mayor, podrá acreditarse únicamente el crédito que resulte de aplicar la tarifa del 4% a la base imponible de la compra y la diferencia se podrá considerar un costo o gasto, según corresponda.

- ii. Ventas con tarifa del 2%, podrá aplicarse el crédito total de las adquisiciones realizadas a tarifas reducidas del 1% y 2%. Cuando se adquieran bienes o servicios a una tarifa mayor, podrá acreditarse únicamente el crédito que resulte de aplicar la tarifa del 2% a la base imponible de la compra y la diferencia se considerará un costo o gasto, según corresponda.

Artículo 33. Crédito fiscal no aplicable

En ningún caso será aplicable el crédito fiscal de los bienes y servicios adquiridos que se destinen directa y exclusivamente a operaciones que no dan derecho a crédito.

Artículo 34.- Proporción del crédito fiscal aplicable.

La proporción de crédito fiscal aplicable de los bienes y servicios adquiridos que se destinen indistintamente tanto a operaciones con derecho a crédito pleno o aquellas sujetas a tarifa reducida como a operaciones sin derecho a crédito, deberán seguir la siguiente regla de proporcionalidad:

Regla de Proporcionalidad:

- A) La proporción aplicable a las operaciones que dan derecho a crédito pleno según lo dispuesto en el apartado A del artículo 32 del presente Reglamento del total de operaciones, se calculará con la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Total de operaciones con derecho a crédito pleno}}{\text{Total de operaciones}} * 100 = \frac{\text{Proporción}}{\text{Crédito Pleno}}$$

El resultado de la operación anterior se aplicará con dos decimales.

La proporción obtenida en el párrafo anterior se deberá multiplicar por la suma del impuesto soportado en las adquisiciones de bienes y servicios realizadas. El resultado será el crédito aplicable.

$$\text{Proporción Crédito Pleno} * \text{IVA Soportado} = \text{Crédito aplicable}$$

- B) La proporción aplicable a las operaciones que dan derecho a crédito a una tarifa reducida según el apartado B) del artículo 32 del presente Reglamento, se calculará con la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Total de operaciones con derecho a crédito con tarifa reducida}}{\text{Total de operaciones}} * 100$$

$$= \frac{\text{Proporción}}{\text{Crédito Reducido}}$$

El resultado de la operación anterior se aplicará con dos decimales.

La proporción obtenida en el párrafo anterior se deberá multiplicar por las compras realizadas a una misma tarifa, sin considerar el impuesto sobre el valor agregado soportado, y el resultado se multiplicará por la tarifa correspondiente a la compra, siempre que no supere la tarifa reducida de la operación que da

derecho a crédito. En caso contrario, se multiplicará por la tarifa de la operación que da derecho a crédito y la diferencia entre el impuesto soportado y el crédito aplicable se podrá considerar un costo o gasto, según corresponda.

$$\begin{aligned} & \text{Proporción} && \text{Base imponible de} && \text{Tarifa IVA soportado} \\ & \text{Crédito Reducido} * && \text{compras a una misma tarifa} * && \text{o tarifa operación} \\ & && && \\ & = && \text{Crédito aplicable} \end{aligned}$$

Este procedimiento deberá realizarse para cada tarifa reducida, salvo la tarifa reducida establecida en el numeral 3) del artículo 11 de la Ley.

C) La proporción aplicable a las operaciones que no dan derecho a crédito del total de operaciones, se calculará con la siguiente fórmula:

$$\begin{aligned} & \frac{\text{Total de operaciones sin derecho a crédito}}{\text{Total de operaciones}} * 100 \\ & = \text{Proporción} \\ & \quad \text{Sin derecho a Crédito} \end{aligned}$$

El resultado de la operación anterior se aplicará con dos decimales.

La proporción obtenida en el párrafo anterior se deberá multiplicar por la suma del impuesto soportado en las adquisiciones de bienes y servicios realizadas, el resultado de la operación no se podrá utilizar como crédito fiscal pero sí se podrá considerar un costo o gasto, según corresponda.

$$\frac{\text{Proporción}}{\text{Sin derecho a Crédito}} * \text{IVA Soportado} = \text{Costo/Gasto}$$

Para calcular la fórmula referida en los apartados A, B y C anteriores se deberá excluir de numerador y denominador:

- a) El propio impuesto al valor agregado;
- b) Las operaciones realizadas por el contribuyente desde establecimientos permanentes situados fuera del territorio de la República;
- c) El importe de las ventas y exportaciones de los bienes de capital que el contribuyente haya utilizado en su actividad, sin perjuicio del ajuste de crédito que en su caso proceda sobre estos bienes;
- d) El importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad habitual de contribuyente. Una actividad financiera no se considera habitual cuando no exceda del quince por ciento (15%) de su volumen total de operaciones en el período fiscal considerado.
- e) Las operaciones no sujetas al impuesto, con excepción de las señaladas en los literales 1 y 2 del artículo 9 de la Ley.

Artículo 35.- Aplicación provisional de la proporción del crédito fiscal.

1. La proporción total del crédito fiscal aplicable de un contribuyente descrito en el artículo anterior se estimará anualmente, a partir de la información de la suma de los periodos del año calendario anterior y será aplicable provisionalmente a cada periodo fiscal siguiente, de enero a diciembre.

2. La proporción provisional de crédito a aplicar por los contribuyentes que inician actividades afectas a este impuesto durante los periodos del primer año calendario de actividad corresponderá a una proyección que este realice de la misma.

Artículo 36.- Liquidación definitiva de créditos fiscales proporcionales.

1. El contribuyente deberá liquidar, en forma definitiva, en la declaración del impuesto correspondiente al mes de diciembre, en función de las operaciones realmente efectuadas 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.

2. 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.

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

4. En el caso de los contribuyentes que realicen operaciones con derecho a crédito pleno, reducido y sin derecho a crédito, en las que logre demostrar que el uso de la regla de proporcionalidad general le causa un perjuicio, ya que algunas de sus adquisiciones son utilizadas indistintamente en operaciones con derecho a crédito pero a tarifas diferentes, no así en las operaciones sin derecho a crédito, podrá plantear ante la Administración Tributaria una solicitud para deducir un crédito mayor al que se obtiene por la regla de proporcionalidad, amparado en el artículo 102

del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Esta petición deberá realizarse una vez presentada la declaración del mes de diciembre.

SECCION III

De los saldos a favor, devoluciones y reembolsos del impuesto

Artículo 37.- Saldo a favor del contribuyente.

1. Cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscal sea a favor del contribuyente, el saldo existente se aplicará al mes o meses siguientes, a efecto de compensar el impuesto a pagar que se genere en esos meses. Si por las circunstancias especiales que se mencionan el siguiente numeral, el contribuyente prevé que no ha de originar, en los tres meses siguientes, un débito fiscal suficiente para absorber la totalidad del saldo de su crédito fiscal, podrá utilizarlo para cancelar cualquier otra deuda tributaria conforme lo dispone la Sección VII del Capítulo VIII, del Decreto Ejecutivo N° 38277-H del 7 de marzo del 2014 y sus reformas, denominado “Reglamento de Procedimiento Tributario”. A estos efectos las menciones al Impuesto General sobre Ventas se entenderán hechas al Impuesto sobre el Valor Agregado.

2. Serán circunstancias especiales que, cumplido lo dispuesto en el numeral anterior, permitan la compensación a instancia de parte de acuerdo al Reglamento de Procedimiento Tributario, las siguientes:

- a. El cese definitivo o indefinido de la actividad.
- b. La suspensión temporal de la actividad por más de un mes.

- c. La aparición de factores objetivos de mercado que permitan razonablemente asegurar una alteración significativa en las circunstancias del negocio.
- d. Cambios legales o reglamentarios que afecten o puedan razonablemente afectar al negocio o al régimen jurídico de los créditos o débitos fiscales por el Impuesto sobre el Valor Agregado, tales como cambios de tarifas, interpretaciones de la norma que generen mayores volúmenes de crédito, entre otros.
- e. Cualesquiera otras que el contribuyente presente ante la Administración tributaria al momento de solicitar la compensación según el Reglamento citado.

En los expedientes de solicitud de compensación los contribuyentes deberán alegar, y en su caso justificar, una o varias de estas circunstancias especiales para que su admisión.

3. La aplicación de los saldos a favor en las declaraciones tributarias siguientes a su generación, se presentará sólo cuando sea necesario para cancelar una deuda tributaria, los cuales serán utilizados en orden de prelación, debiendo imputarse al saldo más antiguo. Caso contrario, el saldo a favor se mantendrá en el período fiscal en el cual se generó, estando sujeto al plazo de prescripción y a las disposiciones establecidas en el artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Mediante resolución dictada al efecto, la Administración Tributaria definirá los requisitos y procedimiento para la devolución de los saldos a favor.

Artículo 38.- De las distintas posibilidades de solicitar la devolución del IVA.

Sin perjuicio del derecho a solicitar la devolución de saldos a favor establecida en el artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, los contribuyentes tendrán derecho a optar por las siguientes modalidades:

1) Devolución expedita:

- i. La devolución expedita podrá autorizarse a los contribuyentes que realicen operaciones de las mencionadas en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 de la ley, en una cuantía superior al setenta y cinco por ciento (75%) del total de las operaciones, así como a los exportadores de productos agropecuarios, agroindustriales, acuicultura y pesca no deportiva, aunque no superen dicho porcentaje del total de sus operaciones.
- ii. Tratándose de un sistema de devolución expedita, la devolución se tramitará contra las facturas que respalden el impuesto soportado, sin que sea requisito liquidación de las operaciones mediante la presentación de la declaración autoliquidativa del período, para acceder a dicha devolución.
- iii. La devolución se limitará al porcentaje que representan las operaciones mencionadas en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 de la ley, del total de operaciones de los últimos seis períodos fiscales del impuesto.
- iv. Los contribuyentes que deseen acceder al sistema de devolución expedita deberán registrarse ante la Administración Tributaria y cumplir los requisitos que esta defina mediante resolución de carácter general. Entre los requisitos a solicitar debe contemplarse: detalle de las operaciones realizadas en los últimos seis meses, proyección de las operaciones para los siguientes seis meses, tanto de ventas como de

compras, listado de proveedores, plan de compras o adquisiciones, relación de insumos requeridos para la producción de cada unidad de producto o servicio, así como los demás requisitos que la Administración Tributaria considere pertinentes mediante resolución general levantada al efecto.

- v. La Administración Tributaria autorizará las devoluciones expeditas contra garantía rendida por el solicitante, conforme los tipos de garantía previstas en el artículo 182 del Decreto Ejecutivo N° 38277-H del 07 de marzo de 2014 y sus reformas, denominado Reglamento de Procedimiento Tributario.
- vi. La devolución expedita deberá realizarse en un plazo no mayor de cinco días hábiles.
- vii. La Administración Tributaria establecerá el procedimiento y requisitos para la liberación de la garantía, la cual se podrá producir una vez que el contribuyente liquide las operaciones mediante la presentación de la declaración autoliquidativa del período respectivo. Una vez cumplidos los requisitos por parte del contribuyente, la Administración Tributaria contará con un plazo de 15 días hábiles para resolver la liberación o liquidación de la garantía en la proporción que corresponda.

2) Devolución automática:

- i. La devolución automática podrá autorizarse a los contribuyentes que realicen exportaciones en una cuantía superior al setenta y cinco por ciento (75%) del total de las operaciones. No obstante, los exportadores de productos agropecuarios, agroindustriales, acuicultura y pesca no deportiva podrán acogerse al sistema de devolución automática, aunque no superen dicho porcentaje del total de sus operaciones.
- ii. Tratándose de un sistema de devolución automática, la devolución se tramitará a

partir de la presentación de la declaración autoliquidativa del período respectivo, sin que se requiera de una solicitud expresa por parte del contribuyente.

- iii. La devolución se limitará al porcentaje que representan las exportaciones del total de operaciones de los últimos seis períodos fiscales del impuesto.
- iv. Los contribuyentes que deseen acceder al sistema de devolución automática deberán registrarse ante la Administración Tributaria y cumplir los requisitos que esta defina mediante resolución de carácter general. Entre los requisitos a solicitar debe contemplarse: detalle de las operaciones realizadas en los últimos seis meses, proyección de las operaciones para los siguientes seis meses, tanto de ventas como de compras, listado de proveedores, plan de compras o adquisiciones, relación de insumos requeridos para la producción de cada unidad de producto o servicio, así como todos los requisitos formales que establezca la Administración Tributaria.
- v. La Administración Tributaria podrá establecer informes o documentación adicional a la presentación de la declaración del período fiscal respectivo que deberán presentarse ante la Administración Tributaria Territorial respectiva, o a la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales para la activación del procedimiento de devolución automática.
- vi. En tanto el contribuyente cumpla los requisitos y condiciones establecidas por la Administración Tributaria, la devolución de oficio deberá resolverse en el plazo de 15 días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración que genera el saldo a favor a devolver o la presentación satisfactoria de dicha declaración cuando esta sea presentada con posterioridad a dicho plazo.

Las devoluciones que no correspondan al sistema expedito o automático se resolverán por medio del procedimiento general establecido en la sección VIII, Capítulo VIII, Título II del Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto N° 38277-H del 07 de marzo de 2014 y en las disposiciones emitidas por la Administración Tributaria.

Artículo 39.- Reembolso del impuesto sobre el Valor Agregado a consumidores finales

1. 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 esta tenga acceso a la información de la transacción realizada; el contribuyente que preste el servicio deberá reembolsar el impuesto cobrado al consumidor final. Para estos efectos, la Administración Tributaria habilitará un campo dentro de la estructura del comprobante electrónico para registrar el reembolso del impuesto.

2. En estos casos, el contribuyente deberá registrar el débito correspondiente de la operación realizada y aplicando como pago a cuenta el impuesto reembolsado al consumidor final en la declaración autoliquidativa correspondiente.

SECCION IV

De la declaración y pago del impuesto

Artículo 40.- Declaración del impuesto.

1. 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 el no pago o la mora, que correspondan.

2. 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.

3. Mientras no se haya efectuado la desinscripción del contribuyente, la obligación de presentar la declaración subsiste aún cuando no se pague el impuesto, incluso cuando por cualquier circunstancia no exista la obligación de pagarlo, o la diferencia entre el débito y el crédito fiscal represente un saldo a favor del contribuyente.

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.

Sin embargo, cuando la casa matriz esté en el extranjero, los contribuyentes solo presentarán una declaración conjunta por las sucursales o agencias en el territorio nacional.

Artículo 41.- Pagos a cuenta del Impuesto Sobre el Valor Agregado.

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

1. Las entidades, públicas o privadas, que procesen los pagos de tarjetas de crédito o débito, deberán actuar como agentes de retención. 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.

2. Para el cálculo respectivo, estos agentes de retención aplicarán a cada afiliado, la retención que establecerá la Administración Tributaria. Dicha retención, determinada según se indica en el inciso b) de este artículo.

3. 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 le 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 registrará para ese semestre y el siguiente, conforme a lo dispuesto en el inciso e).

g) Contribuyentes con tarifa del 2%. En los casos de los contribuyentes que el 100% de sus operaciones están sujetas 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 sujetas 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%).

h) 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.

i) 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 42.- Determinación, liquidación y pago del impuesto en las importaciones o internamiento de bienes.

1. En todo lo no dispuesto en la Ley del Impuesto o en este Reglamento, se tomarán las reglas de determinación y pago del impuesto en importaciones o internamiento de bienes desde zonas o regímenes aduaneros, reguladas en la normativa aduanera.

2. El contribuyente podrá aplicar como crédito fiscal el Impuesto sobre el Valor Agregado cuando este se realice en cumplimiento de la normativa aduanera en las importaciones e internamiento de bienes, debiendo incluirlo en la declaración autoliquidativa del impuesto sobre el Valor Agregado.

CAPITULO X
CONSIDERACIONES ESPECIALES
DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO

SECCIÓN I

Impuesto sobre el Valor Agregado bajo el sistema especial de determinación a nivel de fábrica, mayorista y Aduanas

Artículo 43.- Estimación del impuesto

La Administración Tributaria determinará mediante resolución general la base imponible y el crédito aplicable en los bienes en los que se dificulte la percepción del impuesto, así como la etapa en la cual se realizará la estimación del tributo, sobre los precios de venta al consumidor final a nivel de detallista.

Artículo 44.- Crédito por la adquisición de bienes sujetos al sistema especial de determinación a nivel de fábrica, mayorista y aduanas.

Los contribuyentes que vendan bienes cuyo impuesto fuese determinado a nivel de fábrica, mayorista o aduanas no tendrá derecho a crédito por la adquisición de dicho bien, sin perjuicio de su derecho a crédito para los demás bienes y servicios utilizados en estas operaciones, de acuerdo a las disposiciones generales según la sección II del Capítulo VIII del presente Reglamento.

Artículo 45.- Repercusión del Impuesto de bienes sujetos al sistema especial de

determinación a nivel de fábrica, mayorista y aduanas.

Los contribuyentes que incorporen en sus operaciones sujetas a las reglas generales del impuesto, bienes cuyo impuesto fuese determinado a nivel de fábrica, mayorista o aduanas tendrán derecho al crédito por dicha adquisición de acuerdo al método que defina la Administración Tributaria mediante Resolución General emitida para tal efecto.

Si al momento de la entrada en vigencia de la Resolución General, los intermediarios que tengan en sus inventarios bienes incluidos en la dicha resolución y sobre los cuales soportaron el impuesto, podrán aplicar el crédito que corresponda, siempre y cuando el impuesto soportado no se haya incorporado al costo de la operación.

SECCIÓN II

De los servicios digitales transfronterizos

Artículo 46.- Impuesto sobre el Valor Agregado en los servicios digitales transfronterizos y bienes intangibles.

De conformidad con lo establecido en el artículo 30 de la Ley, se establece el Impuesto sobre el Valor Agregado en los siguientes servicios digitales transfronterizos, prestados desde el exterior y que se entenderán como consumidos 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, no domiciliado en el territorio de la República.

Artículo 47.- Agentes perceptores y contribuyentes del impuesto en servicios digitales transfronterizos.

1. Serán agentes de percepción las entidades públicas o privadas que sean emisores de tarjetas de débito o de crédito de uso internacional, cuando sus tarjetahabientes, en su condición de consumidor final o contribuyente del impuesto, realicen compras de servicios digitales transfronterizos por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, que sean consumidos en el territorio nacional.

2. Serán contribuyentes del impuesto:

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

A estos efectos, se asimilarán a las cuentas bancarias las tarjetas virtuales, las cuentas de pago seguro (del tipo Paypal o similar), las criptomonedas y cualquier otro sistema

de pago recurrente que, en última instancia, se nutra de fondos depositados en una cuenta de una entidad bancaria domiciliada en Costa Rica.

b. Cuanto el proveedor del servicio o bien intangible domiciliado fuera del territorio nacional y sujeto a la percepción establecida en el Numeral 1 de este artículo, podrá solicitar su inscripción como contribuyente del impuesto ante la Administración Tributaria; en estos casos, una vez cumplido el trámite correspondiente, la Administración Tributaria eximirá de la obligación de retener sobre sus operaciones, a las entidades públicas o privadas que sean emisores de tarjetas de débito o de crédito de uso internacional.

Artículo 48.- Crédito de impuesto.

En los casos en que el adquirente del servicio digital transfronterizo o bien intangible, incorpore el mismo en sus operaciones con derecho a crédito, en su condición de contribuyente del impuesto, podrá utilizar como crédito fiscal el Impuesto sobre el Valor Agregado soportado, conforme a las reglas generales del impuesto en materia de créditos.

Artículo 49.- Obligaciones de los contribuyentes y agentes de percepción

Los agentes de percepción de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 1) del artículo 47 del presente Reglamento, deberán realizar la retención del Impuesto de Valor Agregado sobre el monto total de la transacción realizada entre el tarjetahabiente y el proveedor del servicio digital transfronterizo o del bien intangible, cuando así lo solicite la Administración Tributaria, para lo cual deberán notificar a su cliente de tal

condición y de las consecuencias que de ello se derivan respecto del impuesto sobre el valor agregado que recae sobre estos consumos.

Así mismo, el agente de percepción deberá cesar de realizar la retención antes mencionada cuando así lo solicite la Administración Tributaria.

En el caso del proveedor del servicio digital transfronterizo o en su caso el contribuyente, estarán sujetos a las reglas generales del impuesto, salvo Resolución General que dicte lo contrario.

Los proveedores o intermediarios de servicios digitales transfronterizos, no estarán obligados a extender comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria como respaldo de sus operaciones. 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, 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 50.- Declaración y pago de los importes percibidos por los agentes de percepción.

Los agentes de percepción establecidos en el numeral 1 del artículo 47 del presente Reglamento, deben declarar y enterar a favor del Fisco las sumas percibidas dentro de los tres días hábiles siguientes a la transacción, en el formulario y los medios que defina la Administración Tributaria mediante resolución general.

Artículo 51.- Solicitud de devoluciones del impuesto.

Procede la devolución del impuesto en los casos mencionados en los numerales 1), 2) y 3) del artículo 30 de la Ley, para lo cual deberá solicitar la devolución del impuesto ante la Administración Tributaria, mediante el formulario normalizado establecido para ello, utilizando el procedimiento de devolución establecido en el artículo xx del presente Reglamento.

El interesado tendrá la carga de la prueba que demuestre que el consumo se realizó fuera del territorio nacional, para lo cual deberá aportar alguno de los siguientes documentos:

- a) Documentación que pruebe la salida y entrada al territorio nacional durante el periodo que se realizó la retención, tal como copia fotostática del pasaporte, entre otros.
- b) Facturas o comprobantes de pago o de depósito en el que se constate que la adquisición se realizó durante el lapso de tiempo en que se encontraba fuera del territorio nacional.
- c) Documentos oficiales emitidos por la entidad pública estatal en materia de migración y extranjería del país extranjero en que reside el beneficiario del servicio.
- d) Nota emitida por el centro educativo domiciliado en el exterior en el que el interesado realiza sus estudios en la que se indique que el receptor de la remesa reside en otra jurisdicción.
- e) Factura, comprobante o documento probatorio en el que se haga referencia a la adquisición de artículos exentos o no sujetos detallados los artículos 8 y 9 de la

Ley.

SECCIÓN III

Régimen especial de bienes usados

Artículo 52.- Del Régimen de Bienes Usados.

El Régimen Especial de Bienes Usados establecido en el Capítulo VI de la Ley, es un régimen de acceso y retiro voluntario, para los contribuyentes, personas físicas, jurídicas o entidades sin personalidad jurídica, que se dediquen de manera habitual a revender bienes usados.

- a) Información utilizada para determinar el domicilio del consumidor final.
- b) Identificación de los consumidores finales que adquieren en calidad de tales.

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

Artículo 53.- Objeto del impuesto.

Para los efectos de este régimen se considerarán bienes usados los que cumplan las características descritas en el numeral 10 del artículo 1 del presente Reglamento.

No se considerarán bienes usados sujetos al impuesto sobre el valor agregado, y por tanto a este régimen, los vehículos usados que estén inscritos y matriculados de acuerdo con lo dispuesto en el literal a) del numeral III del artículo 12 de este Reglamento.

Artículo 54.- Inscripción o cambio de Régimen.

Los contribuyentes que se dediquen a la venta de bienes usados, deberán comunicarlo a la Administración Tributaria al momento de inscribirse como contribuyente o, cuando siendo contribuyente del Régimen General desee acogerse al Régimen Especial, en cuyo caso deberán comunicarlo en los medios dispuestos por la Administración para la inscripción o modificación de datos y de previo al inicio del período fiscal al que vaya a aplicar el régimen, tanto la inscripción como la modalidad elegida, pudiendo seleccionar la modalidad para el cálculo de la base imponible y los créditos aplicables dispuesta en los incisos a) y b) del numeral 3 del artículo 31 de la Ley, o alternativamente, de manera exclusiva para todos sus bienes usados lo dispuesto en el inciso c) del numeral 3 del artículo 31 citado. La permanencia en el Régimen Especial, así como la modalidad definida no puede ser menor a dos años.

Una vez transcurrido el plazo citado en el párrafo anterior, la renuncia al Régimen Especial de Bienes Usados o el cambio en la modalidad previamente definida, surtirá efecto en el periodo fiscal siguiente a la fecha que lo comunique el contribuyente a la Administración Tributaria.

Artículo 55.- Obligaciones del contribuyente.

Los revendedores de bienes usados acogidos al Régimen Especial deberán llevar un libro registro específico en el que se anotarán, de manera individualizada, cada una de las adquisiciones, importaciones o internaciones así como las operaciones realizadas por el contribuyente a las que sean aplicables las modalidades a), b) o c) del Numeral

3, del artículo 31 de la Ley.

Este libro deberá reflejar:

1°. La Descripción del bien adquirido o importado.

2°. Comprobante electrónico que respalde la adquisición del bien o documento de importación de dicho bien.

3°. Precio de compra.

4°. Comprobante electrónico emitido por el contribuyente con ocasión de la operación realizada.

5°. Precio de venta.

6°. Impuesto sobre el Valor Agregado correspondiente a la venta o, en su caso, indicación de la exención aplicada o no sujeción aplicada.

Las demás obligaciones del contribuyente del Régimen Especial de Bienes Usados serán las mismas establecidas para los contribuyentes en el régimen general.

Artículo 56.- Base imponible del impuesto.

La base imponible del impuesto se regirá por las siguientes disposiciones:

- i. Para los bienes usados bajo la modalidad del inciso a) numeral 3 del artículo 31 de Ley, la base imponible será el precio neto de venta.
- ii. Para los bienes usados bajo la modalidad del inciso b) numeral 3 del artículo 31 citado, la base imponible del impuesto será la diferencia entre el precio de venta menos el precio de compra del bien.
- iii. Para los contribuyentes que acojan a la modalidad del inciso c) numeral 3 del artículo 31 mencionado, la base imponible del impuesto será el precio neto de

venta.

La base imponible determinada de acuerdo al inciso anterior se multiplicará por un factor que, previo a estudio realizado al efecto, determinará la Administración tributaria mediante resolución general, así como la modificación de los mismos cuando se determinen cambios en los parámetros utilizados para su cálculo, pudiendo además ampliar la lista de factores a otros bienes usados.

Artículo 57.- Crédito por la adquisición de bienes para la reventa.

Sin perjuicio de su derecho a crédito de carácter general para los demás bienes y servicios adquiridos, los contribuyentes que seleccionen la modalidad establecida en el inciso c) numeral 3 del artículo 31 de la Ley, no tendrán crédito por los bienes usados adquiridos para la venta, solamente tendrán crédito por dichos bienes los contribuyentes del régimen especial que opten por la modalidad a) de la norma citada, siempre que hubiese soportado el impuesto por dicha adquisición.

**SECCIÓN IV
DE LOS JUEGOS DE AZAR**

Artículo 58.- De los juegos de azar.

1.- El objeto del impuesto.

Los juegos de azar están sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado.

3.- Devengo del impuesto.

El hecho generador se devenga al momento en que el jugador o apostador realiza la apuesta, entendido como tal el momento del pago -en efectivo, mediante tarjeta de débito o de crédito o cualquier otro medio de pago, sea físico o virtual- para la expedición de las monedas, fichas, boletas, tiquete, crédito o documento similar que da derecho al usuario de participar en el juego.

4.- La base imponible del impuesto.

La base imponible del impuesto se calculará sobre el valor de lo apostado, al momento de emitir la boleta, ficha o tiquete, crédito o cualquier otro documento que da derecho al jugador o apostador de participar en el juego. En este sentido, el contribuyente se encuentra en la obligación de emitir el comprobante electrónico autorizado por la Administración Tributaria, cuando expida los documentos señalados previamente.

Lo anterior será de aplicación en el caso de las apuestas realizadas a través de internet por jugadores o apostadores domiciliados en Costa Rica, cualquiera que sea la naturaleza del juego de azar.

Artículo 59. Tarifa del impuesto en los juegos de azar.

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

Artículo 60.- Contribuyente en los juegos de azar

1.- En los casos de los juegos de azar no electrónicos o digitales, el contribuyente del impuesto es la persona física o jurídica operadora del juego; entendiéndose por tal a quien le ofrece al usuario a cambio de su participación, un premio en dinero o en especie, el cual ganará si acierta.

2.- Para las empresas no domiciliadas en Costa Rica dedicadas a la recepción y el procesamiento de datos que generan apuestas electrónicas se aplicará lo dispuesto en la Sección II del Capítulo X de este Reglamento cuando los jugadores o apostadores estén domiciliados en Costa Rica.

Artículo 61. Declaración, autoliquidación y pago en los juegos de azar.

El contribuyente indicado en el artículo anterior debe declarar, autoliquidar y pagar el impuesto sobre el valor agregado de conformidad con el artículo 40 de este Reglamento.

Artículo 62. Agentes de percepción en los juegos de azar.

Las empresas domiciliadas en Costa Rica dedicadas a la recepción y el procesamiento de datos que generan apuestas electrónicas deberán percibir el valor de lo apostado que realicen los jugadores o apostadores domiciliados en Costa Rica y enterarlo al Fisco costarricense. La Administración Tributaria, mediante resolución general, indicará los mecanismos para llevar a cabo la percepción mencionada.

Lo anterior, sin perjuicio de la regulación que corresponda con los contribuyentes no domiciliados, los cuales se regularán en la Sección II del Capítulo X de este

Reglamento.

Artículo 63. De los juegos de azar en los Casinos.

1.- Objeto.

Se consideran juegos de azar en los casinos las mesas de juego y las máquinas tragamonedas, debidamente autorizadas por el Ministerio de Seguridad Pública. Cualquier otro juego de azar que se destine o encuentre en un Casino, seguirá las disposiciones contenidas en los artículos precedentes.

Para los efectos de este artículo, se entiende por mesa de juego aquel tipo de mueble diseñado para desarrollar juegos de azar; por su parte son máquinas tragamonedas, las máquinas de dispositivo manual o electrónico que, a cambio de una cantidad de dinero apostada, dan un tiempo de juego y eventualmente un premio en efectivo, de conformidad con el artículo 2 del Reglamento a la Ley N° 9050 de Impuesto a Casinos y Empresas de enlace de llamadas a apuestas electrónicas, Decreto Ejecutivo N° 39231 MSP-MH del 16 de noviembre de 2015.

2. Hecho Imponible.

El hecho imponible de los juegos de azar en los casinos es la propiedad, arrendamiento o tenencia de mesas de juego o máquinas tragamonedas, en uso o no, que se destinen o encuentren en un casino.

3.- Devengo.

Por ser un hecho imponible instantáneo, el devengo coincide con el hecho imponible descrito en el artículo anterior.

4.- Base imponible.

La base imponible del impuesto se calculará del siguiente modo:

- a) En el caso de las mesas de juego, corresponderá al sesenta por ciento (60%) de un salario base por cada mesa que haya sido autorizada por el Ministerio de Seguridad Pública.
- b) En el caso de las máquinas tragamonedas, será sobre el diez por ciento (10%) de un salario base por cada máquina que funcione dentro del casino y que haya sido autorizada por el Ministerio de Seguridad Pública.

5.- Cuando las mesas de casino o máquinas tragamonedas no estén autorizadas por el Ministerio de Seguridad Pública se aplicarán las reglas generales para el cálculo de la base imponible de los juegos de azar, quedando abierta la posibilidad de que la Administración tributaria utilice métodos de estimación de la base de conformidad con los artículos 125 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley n° 4755.

Artículo 64.- Contribuyente en los juegos de azar en los Casinos.

El contribuyente de este impuesto es la persona física o jurídica, de carácter privado, que explote la operación del casino.

Artículo 65. Declaración, autoliquidación y pago en los juegos de azar en los Casinos.

El contribuyente indicado en el artículo anterior debe declarar, autoliquidar y pagar el impuesto sobre el valor agregado de conformidad con el artículo 40 de este reglamento.

Artículo 66. Tarifa del impuesto los juegos de azar en los Casinos.

En los juegos de azar de los casinos, se aplicará la tarifa general del impuesto al valor agregado establecido en el artículo 10 de la Ley.

CAPITULO XI

OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE

Artículo 67.- Obligaciones de los contribuyentes.

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

- a) Inscribirse como contribuyentes ante la Administración Tributaria 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, según las disposiciones que establezca la Administración Tributaria, con medios electrónicos que le permitan emitir y confirmar los comprobantes electrónicos autorizados por aquella que respalden las transacciones realizadas.
- d) Emitir los comprobantes electrónicos, según las disposiciones que establezca la Administración Tributaria, los cuales deben contener al menos lo siguiente:
 - i) Nombre del propietario o razón social
 - ii) La denominación del negocio (nombre de fantasía en caso de existir),

- iii) Número de identificación del contribuyente
- iv) Clave del comprobante
- v) Fecha y hora
- vi) Detalle de los bienes vendidos o el servicio prestado condiciones de la venta
- vii) Precio neto de venta
- viii) Tarifa de impuesto
- ix) Monto del impuesto, etc.

Sin perjuicio de lo anterior, la Administración Tributaria podrá establecer mediante Resolución General cualquier otro requisito para los contribuyentes emitan y entreguen comprobantes electrónicos.

Llevar los registros contables y demás documentación que establezca la normativa del Impuesto sobre el Valor Agregado, el artículo 104 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y las resoluciones generales que al efecto dicte la Administración Tributaria.

Las obligaciones contenidas en los incisos c) y d) del presente artículo no resultarán aplicables a aquellos contribuyentes que se encuentren registrados en el Régimen de Tributación Simplificada o bien que cuenten con dispensa reglamentaria respecto a dichas obligaciones.

Los contribuyentes ocasionales en supuestos de importaciones y en los casos previstos en la Sección II del Capítulo X de este Reglamento seguirán las obligaciones materiales y formales que se establezcan para ellos con carácter específico por parte de la Dependencia competente.

Artículo 68.- Plazo de 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.

Para efectos tributarios, cada contribuyente tendrá un número o código de identificación, el cual corresponde, en el caso de las personas físicas al número de cédula de identidad, Dimex o Nite; en el caso de las personas jurídicas, el número de cédula jurídica otorgada por el Registro Nacional.

La falta de inscripción no libera a las personas y entidades señaladas en el artículo 10 de este Reglamento, de la obligación de liquidar y pagar el impuesto con respecto a todas las operaciones gravadas que hubieren efectuado desde el momento en que iniciaron actividades. Tampoco tendrá derecho el contribuyente no inscrito 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.

También se considerará que se ha producido un inicio efectivo de la actividad a los efectos de este artículo cuando la misma no se haya podido desarrollar ni siquiera en parte por fuerza mayor o causa económica o jurídica debidamente justificada.

Artículo 69.- Contenido de la 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. Adicionalmente, deberá actualizar los datos suministrados en los casos en que estos sean modificados o cese en alguna de las actividades económicas registradas.

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

Artículo 70.- Constancia de inscripción.

La Administración Tributaria debe extender a las personas o entidades incorporadas en el Registro de Contribuyentes, por los medios que estime pertinentes, 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, el contribuyente debe solicitar su reemplazo a través de los medios que establezca la Administración Tributaria.

Artículo 71.- Registros especiales de compra y venta.

Todo contribuyente del impuesto está obligado a llevar un libro electrónico y a mantener al cierre de cada periodo fiscal los registros especiales de compras y ventas por cada actividad económica que realice, el cual tendrá el siguiente contenido:

- a) Operaciones que realice, entendida como la venta de bienes o prestación de servicios, clasificándolas según la tarifa impositiva que corresponda (general, reducida o ventas exentas).
- b) Compras realizadas, clasificándolas por aquellas que tienen derecho a crédito, las que tienen tarifa general, reducida, así como las exentas.
- c) Registro de bienes de capital, en el cual se consigne aquellos que individualmente superen los 15 salarios base, de conformidad con el artículo 31 de este Reglamento.

Entre otra información que debe llevar este registro, se tiene que incluir la tarifa, el monto de su operación, el impuesto sobre el valor agregado soportado, la fecha de adquisición y/o venta, el crédito aplicado, el impuesto sobre el valor agregado repercutido, y cualquier otra que la Administración Tributaria establecerá mediante resolución general, así como el formato y estructura del libro electrónico a llevar.

Artículo 72.- Registros de productores de canasta básica

Los contribuyentes cuyas operaciones de productos estén incluidos en el Decreto de Canasta Básica Tributaria y las mismas superen el 75% del total de sus operaciones,

podrán adquirir todos los bienes y servicios a la tarifa reducida del 1% de conformidad al inciso b) numeral 3) del artículo 11 de la Ley, en el tanto estén debidamente registrados como productores de canasta básica ante la Administración Tributaria.

Artículo 73.- Registros de exportadores

Los contribuyentes del impuesto, que exporten al menos el 75% de sus operaciones, podrán adquirir todos los bienes y servicios exentos del impuesto sobre el valor agregado, de conformidad al numeral 1) del artículo 8 de la Ley, en tanto estén debidamente registrados ante la Administración Tributaria como exportadores.

Artículo 74.- Desinscripción.

Cuando cese la actividad económica, el contribuyente deberá desinscribirse del Impuesto sobre el Valor Agregado en el Registro de Contribuyentes, utilizando los medios y la forma que defina la Administración Tributaria mediante resolución dictada al efecto.

En estos casos, de no presentarse la continuidad del negocio que establece el numeral 4 del artículo 9 de la Ley, el contribuyente debe liquidar y pagar el impuesto no solo sobre las existencias de bienes, sino también sobre los bienes y derechos respecto de los cuales ya se hubiere acreditado el impuesto o que hubieren sido adquiridos sin el pago del mismo. En cuanto a las existencias de bienes gravados estos deben ser valuados a su precio de adquisición y a su valor en libros, respectivamente.

CAPITULO X
DE LA ADMINISTRACION Y FISCALIZACION DEL IMPUESTO

Artículo 75.- Administración y Fiscalización. La administración, fiscalización y recaudación del impuesto sobre al valor agregado corresponde a la Dirección General de Tributación.

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, Sección II del Capítulo X correspondiente a Servicios digitales transfronterizos 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.-

El Impuesto al Valor Agregado se aplicará a toda entrega de bienes o prestación de servicios que, no habiendo estado sujeta al Impuesto General sobre las Ventas, su hecho generador ocurra a partir del 1 de julio de 2019, con independencia de la fecha de firma y efectos del acto, convenio o contrato subyacente., el impuesto se aplica, solamente sobre la porción de este que reste por

consumir; debiendo declararse las ventas realizadas o los servicios prestados 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 de Fortalecimiento de las Finanzas Pública, No. 9635, la Administración Tributaria actualizará de oficio la condición de los contribuyentes del Impuesto General sobre las Ventas para inscribirlos como contribuyentes en el Impuesto sobre el Valor Agregado, cuando corresponda, sin necesidad de notificarles el acto que así lo declare, únicamente se le comunicará en el buzón electrónico del mismo.

TRANSITORIO IV.-

Los contribuyentes que, al momento de la entrada en vigencia de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, realicen operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, deberán utilizar las reglas establecidas en los artículos 22 a 24 de la Ley mencionada y 34, 35 y 36 del presente Reglamento. En este sentido, y por una única vez, calcularán la proporción provisional del siguiente modo:

- 1) Para el período comprendido entre **1 de julio de 2019 al 31 de diciembre de 2019**, se tomará la información correspondiente a las operaciones del año 2018, como si hubieran estado sujetas a las nuevas disposiciones contenidas en esta Ley de Impuesto al Valor Agregado
- 2) **Para el año 2020**, se tomará el período comprendido entre 1 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019. A este respecto, utilizarán la información correspondiente a esta etapa como si hubieran estado sujetas en su totalidad a las nuevas disposiciones contenidas en

esta Ley de Impuesto al Valor Agregado.

- 3) **Para los bienes de capital**, los contribuyentes seguirán las reglas indicadas en el artículo 31 del presente Reglamento.

Para el año 2021 y en adelante, los contribuyentes deberán seguir los parámetros y las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

A falta de información para calcular esta proporción, el contribuyente deberá estimar los porcentajes de acuerdo a sus proyecciones.

TRANSITORIO V.-

Los bienes y servicios incluidos en los incisos a) y b) numeral 3) del artículo 11 de la Ley Ley de Fortalecimiento de la Finanzas Públicas No. 9635, estarán exentos a partir del 1 de julio de 2019 y hasta el 30 de junio de 2020, inclusive.

TRANSITORIO VI.-

De conformidad con lo dispuesto en el Transitorio V de la Ley Ley de Fortalecimiento de la Finanzas Públicas 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% del impuesto sobre el valor agregado, durante el plazo que abarca del 1 de julio de 2019 al 30 de junio de 2020, siempre y cuando los planos asociados a los proyectos indicados en el párrafo anterior, hayan sido debidamente visados o registrados por el CFIA al 30 de setiembre de 2019, inclusive.

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 1 de julio de 2020 al 30 de junio 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 1 de julio de 2021 al 30 de junio de 2022, inclusive.

4) A partir del cuarto año de vigencia de la Ley No. 9635, es decir, a partir del 1 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.

Los servicios prestados a los proyectos o planos de construcción o de urbanización que se registren a partir del 01 de octubre del 2019, estarán afectos a la tarifa general establecida en el artículo 10 de la Ley No. 9635.

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 brindados por quienes se encuentren 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 30 de junio de 2020. A partir del 1 de julio de 2020 y hasta el 30 de junio de 2021, los servicios turísticos señalados estarán sujetos a la tarifa reducida del cuatro por ciento (4%). Desde el 1 de julio de 2021 y hasta el 30 de junio de 2022, estarán sujetos a una tarifa del ocho por ciento (8%). A partir del 1 de julio de 2022, la tarifa del impuesto aplicable será la tarifa general del artículo 10 de la Ley.

Todo aquel operador de servicios turísticos que no esté debidamente inscrito ante el ICT, no les serán aplicables 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 artículo 10 de la Ley.

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. Para estos efectos, el hecho generador en este tipo de servicios es el definido en el numeral 2) del artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

TRANSITORIO IX.-

Los contribuyentes 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 30 de junio de 2020, inclusive. A partir del 1 de julio de 2020 hasta el 30 de junio de 2021, inclusive, estarán sujetos a una tarifa reducida del cuatro por ciento (4%). Desde el 1 de julio de 2021 y hasta el 30 de junio de 2022, estarán sujetos a una tarifa reducida del ocho por ciento (8%). A partir del 1 de julio de 2022, estarán sujetos a la tarifa general establecida en el artículo 10 de la Ley.

Todo aquel contribuyente que presten los servicios mencionados en el párrafo anterior que no esté debidamente inscrito ante la Administración Tributaria y el Ministerio de Salud y que además no cumpla con los requisitos establecidos por el Ministerio de Ambiente y Energía, 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 establecida en el artículo 10 de la Ley.

TRANSITORIO X.-

Los contribuyentes del impuesto general sobre las ventas podrán desinscribirse dentro de los tres meses posteriores a la entrada en vigencia de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siempre que no tengan deudas pendientes con la Administración Tributaria y su desinscripción sea por cierre de sus operaciones comerciales.

TRANSITORIO XI

1.- Las solicitudes de autorizaciones especiales para la compra sin el pago previo del impuesto presentadas al amparo de los artículos 27 y 28 del Reglamento del Impuesto General sobre las Ventas al 30 de junio del 2019, deberán resolverse atendiendo las regulaciones vigentes a la fecha de presentación de la petición respectiva.

2.- Hasta tanto la Dirección General de Tributación ponga a disposición las devoluciones automáticas y expeditas, según lo dispuesto en el punto 3 del artículo 28 de la Ley y en el artículo 38 de este Reglamento, se otorgarán órdenes especiales para adquisición de bienes y servicios sin el pago del Impuesto sobre el Valor Agregado, únicamente a contribuyentes que se indican en el artículo 28 citado. Sin perjuicio de lo que se indique mediante resolución general, los interesados

deberán cumplir los siguientes requisitos:

- i. Estar inscrito ante la Administración Tributaria y ser contribuyente del Impuesto al Valor Agregado.
- ii. Solicitar que se le incluya dentro de la base de autorizados a través del formulario que la Dirección General de Tributación dispuso mediante resolución N°DGT-R-037-2018. La Dirección General de Tributación tendrá la potestad de realizar visita a las instalaciones en las que se realizan las actividades y estudiará la información necesaria, a efecto de determinar si se cumple con los requisitos y condiciones para gozar de la autorización de órdenes especiales. Una vez que se ha procedido con el estudio, su resultado se hará del conocimiento al interesado. Para ello, la Administración Tributaria deberá resolver y notificar la solicitud de autorización para el no pago del impuesto, en un plazo máximo de dos meses, contados desde la fecha en que se presentó la solicitud, mediante resolución administrativa debidamente fundamentada y conforme lo establecido en el artículo 102 del Código Tributario.
- iii. En caso de aprobación en la base de autorizados, posterior a notificar la resolución de inclusión en la base de autorizados, el contribuyente debe presentar formalmente la solicitud de autorización mediante el formulario dispuesto en la resolución N°DGT-R-037-2018, para optar por órdenes especiales para comprar sin impuesto mediante alguna de las dos modalidades disponibles, a saber autorización genérica y autorización específica.
- iv. La solicitud de autorización de compras de mercancías sin el pago del impuesto, deberá contener la dirección del correo electrónico del solicitante, detalle de los bienes o servicios para las cuales se solicita la autorización para el no pago del impuesto, con su

clasificación arancelaria, manifestando expresamente la actividad que realiza y lo que se autorice no serán traspasadas, ni a título oneroso ni gratuito ni de ninguna otra forma a terceras personas, sin antes cumplir con el pago de los impuestos previamente liberados y demás formalidades de ley.

- v. Rendir una garantía suficiente sobre el impuesto, cuando la Administración Tributaria lo considere conveniente.
- vi. Estar al día en el pago de todos los impuestos que administra la Dirección General de Tributación.
- vii. En el caso de personas jurídicas, el representante legal debe estar debidamente registrado y acreditado, ante el Registro Único Tributario, cuando corresponda.
- viii. Haber informado la condición de emisor-receptor electrónico o receptor electrónico no emisor a la Dirección General de Tributación según corresponda.
- ix. En todo el proceso de estudio para inclusión en la base de autorizados así como en el estudio para la autorización y/o renovación de las órdenes especiales de compras sin el pago del impuesto, debe el contribuyente estar al día con el pago de las cargas sociales obreras y patronales a la Caja Costarricense del Seguro Social y sujetarse a lo que establece el artículo 18 bis del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- x. Los contribuyentes que soliciten órdenes especiales de compras sin el pago de impuestos, deberán brindar la información concerniente a las compras efectuadas y sus proveedores deberán informar sobre las ventas efectuadas a estos, en la forma, medio y periodicidad que la Administración Tributaria defina.
- xi. Los interesados que desean optar órdenes especiales para la compra de bienes o servicios sin el pago del impuesto al valor agregado, deben tener como mínimo seis meses de haber

iniciado operaciones.

- xii. Los interesados deben cumplir con los requisitos generales, condiciones específicas para autorizaciones genéricas o específicas y formularios que corresponda, según lo que establece la resolución N°DGT-R-037-2018 o cualquier otra que se emita con posterioridad que regule este tema, para la solicitud de su inclusión en la base de sujetos autorizados y la emisión y/o renovación de las solicitudes de órdenes especiales.

3.- Las órdenes especiales para la adquisición de bienes o servicios sin el pago del impuesto al valor agregado, emitidas por las Administraciones Tributarias antes de la vigencia de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento, vencerán el 30 de junio de 2019, con excepción de los contribuyentes incluidos en el artículo 28 de este Reglamento, cuyo plazo vencerá el 30 de junio de 2020.

TRANSITORIO XII

Crédito aplicable en operaciones sujetas al 8%: Los contribuyentes que realicen operaciones a la tarifa reducida del 8%, de conformidad con los transitorios V, IX y XVII, todos de la Ley No. 9635, podrá aplicarse el crédito total el impuesto soportado en las adquisiciones realizadas a las tarifas del 1%, 2%, 4% y 8%. Cuando se adquieran bienes o servicios a una tarifa mayor, podrá acreditarse únicamente el crédito que resulte de aplicar la tarifa del 8% a la base imponible de la adquisición y la diferencia se podrá considerar un costo o gasto, según corresponda.

TRANSITORIO XIII

En el tanto la Administración Tributaria no modifique las resoluciones referidas al cálculo de la base imponible del impuesto a nivel de las fábricas, mayoristas y aduanas, sobre los precios de venta al consumidor final en el nivel de detallista, referidas a la venta de bienes en las cuales se

dificulte percibir el tributo, se entenderá como aplicables al Impuesto sobre el Valor Agregado aquellas resoluciones referidas al Impuesto General sobre las Ventas, en relación con la fórmula de cálculo que estas contengan.

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

ANEXO N° 1

Listado de Servicios Financieros Exentos

Reglamento a la Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado

Servicios Financieros	Exento
Clasificación 1: Intereses y comisiones relacionadas con líneas de crédito y préstamo	
Líneas de Crédito	X
Líneas de Préstamo.	X
Créditos documentarios.	X
Préstamos Titularizados. Esta exención incluye pagarés de empresa, bonos, y obligaciones accesorias a éstos.	X
Instrumentos de giro financiero que no representen bienes relativas a los créditos y préstamos indicados en el numeral 3 del artículo 8 de la Ley tales como letras de cambio, cheques, libranzas, o similares.	X
Gestiones ligadas a letras de cambio, protesto, aval y aceptación vinculadas a las líneas de crédito y préstamo exentos.	X
Rendimientos generados producto de créditos por descuento de facturas; así como los arrendamientos financieros y los arrendamientos operativos en función financiera	X
Clasificación 2: Descuento de facturas:	
Créditos por descuento de facturas.	x

Servicios Financieros	Exento
Clasificación 3: Sistema de Pagos realizadas por medio de las entidades financieras fiscalizadas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF).	
Transferencias bancarias y no bancarias.	X
Servicios de captación de depósitos del público.	X
Retiros de efectivo, independientemente del medio en que se realice, tales como: retiro en caja, cajero automático, cambio de cheques, entre otros.	X
Pago de servicios e impuestos realizado en Instituciones del Sistema Bancario Nacional. Se entenderán por entidades bancarias, aquellas definidas en el artículo 1° de la Ley Orgánica del Sistema Bancario Nacional, N° 1644 del 26 de setiembre de 1953 y sus reformas.	X
Compra, venta o cambio y los servicios análogos que tengan por objeto divisas.	X
Comisiones de tarjeta de crédito y débito. Esta exoneración no cubre el pago de intereses.	X
Gestiones de carteras por las administradoras de fondos de inversión o de capital de riesgo o de fondos inmobiliarios.	X
Certificados de depósito.	X
Avales y garantías de participación y cumplimiento, únicamente cuando estos sean otorgados por entidades bancarias.	X