

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

**PROYECTO DE LEY**

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO**

**EXPEDIENTE No.**

## LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO

### EXPEDIENTE N.

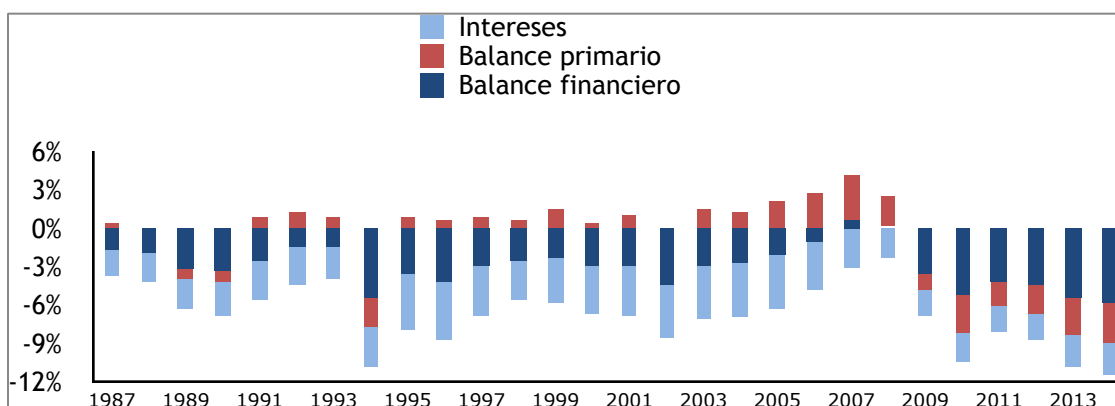
#### ASAMBLEA LEGISLATIVA:

##### 1. Contexto Fiscal

Actualmente el país enfrenta una deteriorada situación fiscal que obedece a problemas estructurales de las finanzas públicas. La historia muestra un déficit fiscal que ha persistido durante las últimas tres décadas, agudizándose en los últimos seis años. Particularmente, la tendencia del periodo 1987-2008 estuvo marcada por varios momentos de superávit primario, misma que se rompe del 2009 al 2014, cuando permanece un balance primario negativo en aumento (gráfico 1).

**Gráfico 1.**

**Balance primario y financiero del Gobierno Central, 1987-2014**

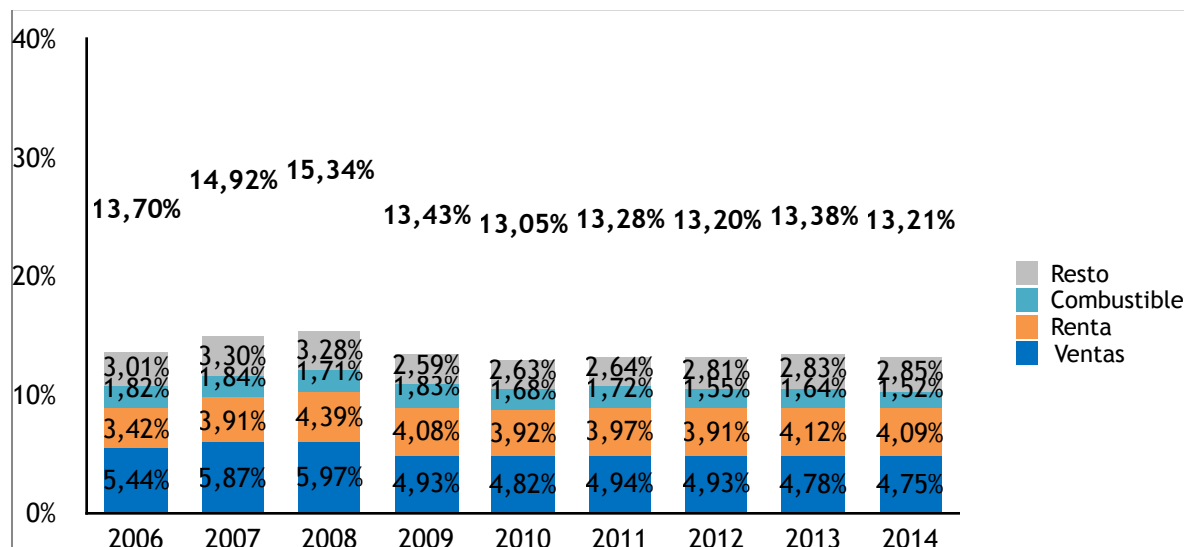


Fuente: Ministerio de Hacienda

Parte importante del déficit fiscal obedece al estancamiento de la carga tributaria, la cual se ha mantenido ligeramente por encima del 13% del PIB. Entre las razones que contribuyen a explicar su evolución se encuentra el incumplimiento tributario el cual se ha estimado en 7,75% del PIB (2012), que obedece en buena parte a las deficiencias técnicas propias de las leyes de los impuestos de renta y general sobre las ventas vigentes, las cuales tienen una desactualización de más de 20 años y no gravan el sector más dinámico de la economía. A lo anterior debemos adicionar las exoneraciones por el orden del 6% del PIB y los limitados controles legales que existen para fiscalizar su uso y

otorgamiento, así como la obsolescencia de la plataforma tecnológica que limita los controles para identificar a los evasores.

**Gráfico 2**  
**Gobierno Central: Distribución de la carga tributaria**  
Porcentaje del PIB

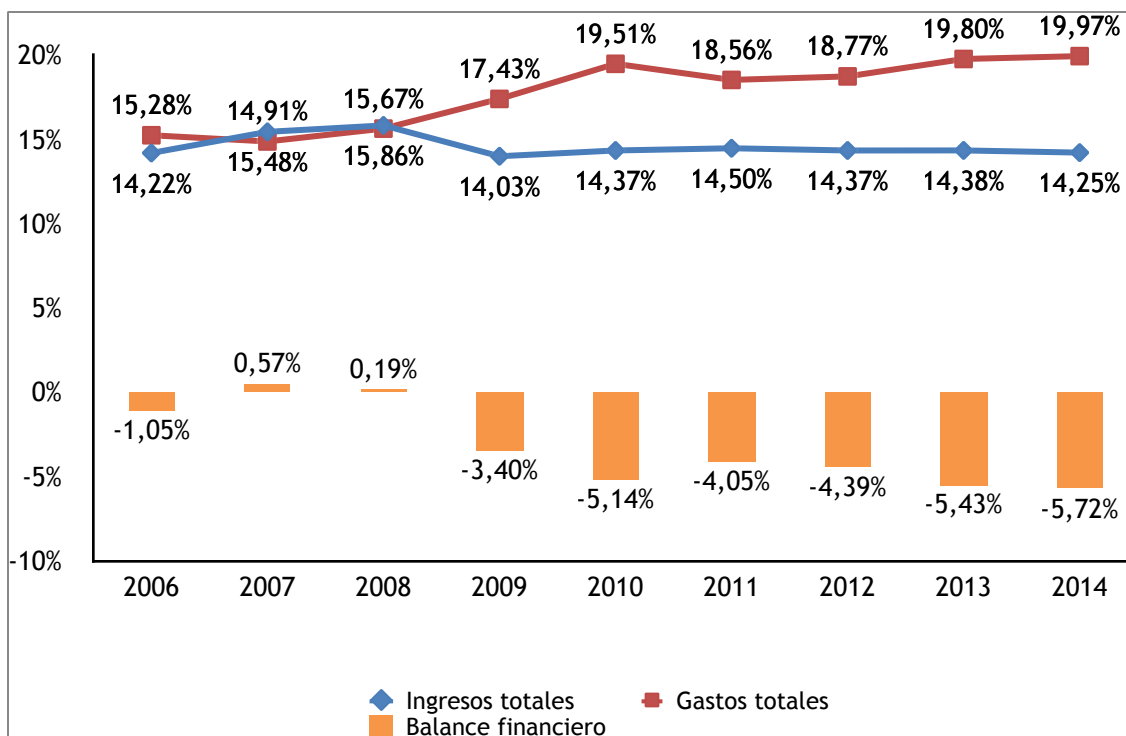


Fuente: Ministerio de Hacienda

Por el lado de los egresos la mayor dificultad ha sido la creación de nuevos gastos sin que se establezca su fuente de financiamiento; esta práctica, si bien es positiva desde un punto de vista de desarrollo estatal, no es responsable fiscalmente hablando.

Entre los años 2008-2010 se crearon nuevas obligaciones que incrementaron el gasto total en casi cuatro puntos del PIB. Cabe señalar algunos hitos que particularmente contribuyeron a dicho aumento. Uno de ellos es la política salarial del Percentil 50, que pretendía la equiparación de las remuneraciones del Gobierno Central con las del sector autónomo estatal. Otro elemento fue el aumento en el Presupuesto Nacional producto de asignaciones prefijadas en la Constitución Política y en leyes especiales que no crearon las fuentes correspondientes, como por ejemplo los recursos que se destinan al Poder Judicial y a la Educación, así como el aumento en las transferencias a FODESAF a mediados del 2009.

**Gráfico 3.**  
**Ingresos, gastos y balance fiscal del Gobierno Central, 2006-2013**  
 Porcentajes del PIB



Fuente: Ministerio de Hacienda

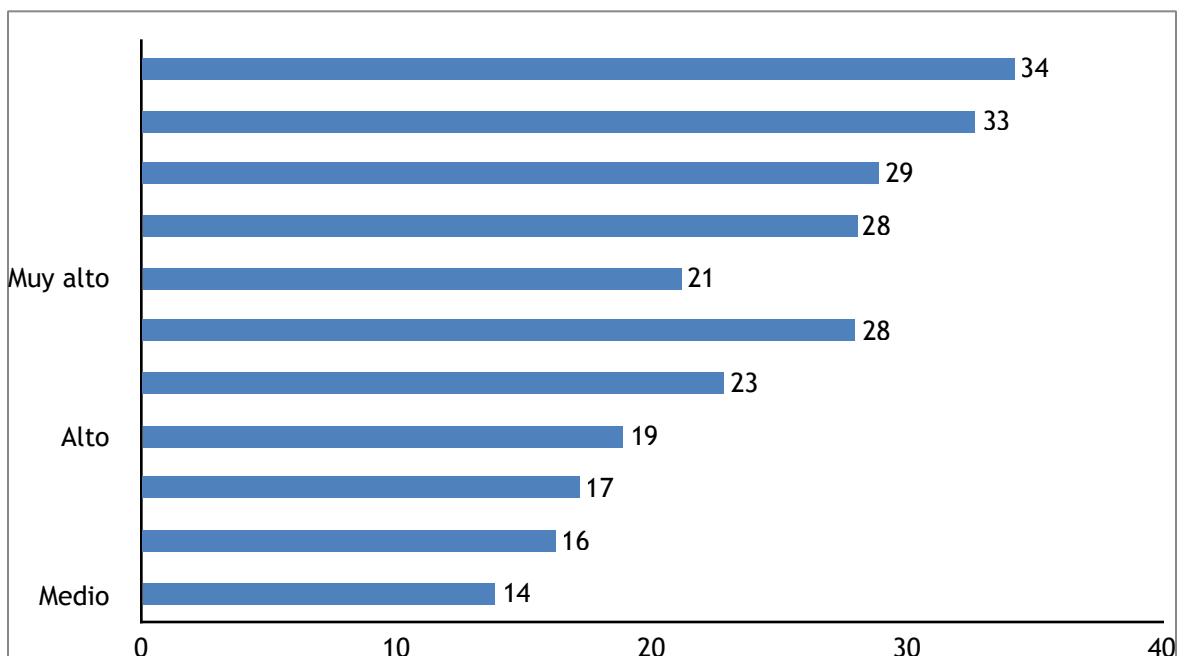
Lo expuesto plantea una situación donde la lenta evolución en los ingresos tributarios, así como la creación de gastos sin las respectivas fuentes de ingreso, generó una brecha entre ingresos y gastos que se abre más cada año, suponiendo un reto de política fiscal que como país debemos asumir. Por ello, es necesario buscar soluciones estructurales que contribuyan a paliar el déficit, tales como reformas legales que modernicen los tributos y mejoren la forma de asignar los recursos públicos.

### Ingresos para asegurar la continuidad del Estado Social costarricense

A través de la historia Costa Rica se ha dado a conocer como un país de alto desarrollo humano, que bajo el modelo de un Estado Social provee a la población diferentes servicios tales como educación gratuita en todos los niveles, seguridad y un sistema de salud universal. Como se observa en el gráfico 4, países con niveles de desarrollo humano muy alto tienen un gasto público que supera el 20% del PIB, mientras que países con niveles medios tienen un gasto inferior al 17%. Costa Rica presenta un desarrollo

humano semejante a Brasil y Uruguay, sin embargo la proporción de gasto se mantiene muy por debajo del de ambas naciones. Ello evidencia la necesidad de buscar recursos frescos que contribuyan a seguir financiando el pacto social del Estado costarricense con la ciudadanía. No garantizar estos recursos puede amenazar los logros alcanzados en las últimas décadas en áreas sensibles para nuestro desarrollo actual y comprometer el de las futuras generaciones.

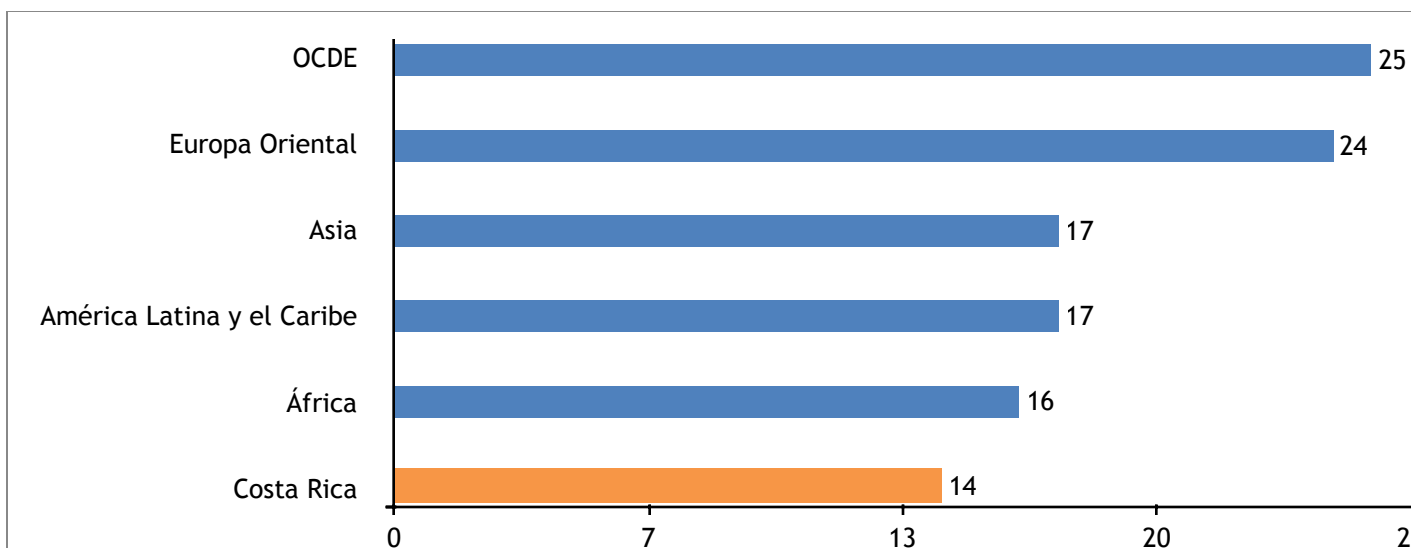
**Gráfico 4.**  
**Gasto del Gobierno Central de varios países según IDH, 2012**  
Porcentaje del PIB



Fuente: elaboración propia con datos del FMI y del PNUD

Diversos autores coinciden en que el problema fiscal de Costa Rica no se origina en el gasto, sino más bien en una insuficiencia impositiva que debe ser corregida. (Conejo et al., 2011 y Rodríguez y Angulo, 2002). De hecho basta comparar la carga tributaria de Costa Rica con otras regiones, para corroborar que esta se mantiene por debajo del promedio de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) y de América Latina y el Caribe.

**Gráfico 5.**  
**Carga impositiva como porcentaje del PIB, 2008-2010**  
(Promedio simple)



\*En el 2008 la carga tributaria fue de un 15%, con lo que se incrementó el promedio 2008-2015. El dato corresponde al Ministerio de Hacienda.

Fuente: Elaboración propia con base en MH y BID (2014), con base en BID y CIAT (2012) y FMI (2011)

La insuficiencia de ingresos tributarios para financiar el gasto social, ha hecho que el país tenga que recurrir al endeudamiento como mecanismo para cubrir el faltante entre ingresos y gastos. En el 2014 la relación entre la deuda del Gobierno Central con respecto al PIB llegó al 40%, cifra que podría acrecentarse, rápidamente, si no se realizan las reformas fiscales estructurales a tiempo. Asimismo, la escasez de recursos amenaza el avance social que ha consolidado el país a lo largo de la historia, pues entre mayor sea el déficit, hay un aumento en el monto destinado al servicio de la deuda, lo que resta recursos para financiar las funciones del Estado costarricense.

### Acciones para el fortalecimiento de la Hacienda Pública

Para dar solución al problema fiscal del país, el Ministerio de Hacienda ha planteado un ajuste fiscal integral que incluye acciones administrativas y proyectos de ley, que contribuirán a sanear las finanzas públicas gradualmente. El ajuste requerido está estimado en 3,75% del PIB y se compone de un 2,50% de aumento de ingresos y un 1,25% de contracción en el gasto.

Las acciones de esta propuesta iniciaron en el 2014 en las áreas de ingresos, gastos y plataforma tecnológica. Algunas de estas medidas fueron:

En el área de **Ingresos** se derogó la Directriz 030-P que prohibía a la Procuraduría General de la República conciliar en la sede penal con evasores fiscales. Esto no significa condonación de deuda pues se cobran las sumas adeudadas por evasión de impuestos, intereses y daño social.

También se consolidó el AMPO (Análisis Multifuncional Programado y Objetivo), una herramienta para sistematizar información de los grandes contribuyentes y a partir de ello generar perfiles de riesgo que posibiliten mejores acciones de control tendientes a mejorar el recaudo de los tributos.

Como medida para mejorar la recaudación del impuesto de ingresos y utilidades, se implementó la retención del 1.77% como pago a cuenta del impuesto sobre la renta en las compras con tarjetas de crédito y débito.

Por otra parte varios de los Proyectos de Ley del área de ingresos fueron presentados a la Asamblea Legislativa. Entre ellos: el proyecto de N° 19.425, denominado **Ley para Mejorar la Lucha Contra el Fraude Fiscal**, el Proyecto de Ley N° 19.407 **Ley Para Mejorar la Lucha Contra el Contrabando**, que se elaboró en la Comisión Contra el Comercio Ilícito en conjunto con la UCCAEP y el proyecto de Ley No. 19.531 **Regímenes de Exenciones y No Sujeciones del Pago de Tributos, su Otorgamiento y Control Sobre su Uso y Destino**, que incorpora una serie de aspectos de orden y control en el tema, dejando solo aquellas exoneraciones que aparecerán en el Proyecto de Ley. Además, se crean sanciones cuando se determine que se le dio un mal uso y destino a los bienes exonerados.

Las acciones en el área de la **Administración Tributaria** se encaminaron a establecer planes de actuación conjunta y cruces de información sobre los impuestos de Renta, Ventas y los aduaneros; se estableció un grupo de trabajo permanente entre las cuatro direcciones (Aduanas, Tributación, Hacienda y Policía de Control Fiscal), con el propósito de fortalecer la labor de inteligencia a partir de información cruzada de bases de datos.

En lo que se refiere a la **Plataforma Tecnológica del Ministerio de Hacienda** se consolidó un equipo central de informática para todo el Ministerio y se diseñaron planos de un data center que permita dar más seguridad a los contribuyentes y en general a las funciones que ejerce el Ministerio de Hacienda, entre otras medidas.

En el área de **Egresos** se emitieron varias directrices para el control del gasto. Entre ellas la **Directriz 009-H, 17-P, 14-H y 23-H** que buscan congelar plazas vacantes; recortes presupuestarios de una serie de partidas consideradas como gastos evitables, tales como viáticos, horas extra, capacitación, alimentación, entre otras; revisión de contratos de alquiler y servicios de gestión y apoyo, entre otras acciones para desacelerar el crecimiento del gasto.

También se aplicó la Ley N° 7.858, vigente desde 1998, para topas las pensiones mayores a ¢2.6 millones, con cargo al Presupuesto Nacional. Lamentablemente, esta medida fue suspendida por la Sala Constitucional, como respuesta a un número considerable de recursos presentados por beneficiarios con pensiones elevadas. Posteriormente, en julio de 2015 se presentó el Proyecto de **Ley Reforma a la Normativa de los Regímenes Especiales de Pensiones con Cargo al Presupuesto Nacional Para Contener el Gasto de Pensiones**, que limitará el crecimiento de todas las pensiones de los regímenes manejados por la Dirección Nacional de Pensiones y establece la aplicación de una cotización especial y solidaria sobre las pensiones en curso de pago que superen la suma resultante de 12 veces el salario base más bajo pagado en la Administración Pública.

En el primer semestre de 2015 se presentó el Proyecto **Ley Eficiencia Administración de Recursos Públicos**, Expediente número 19.555, que permite declarar la caducidad de fondos con más de dos años en Caja Única, los cuales deberán ser devueltos al Presupuesto Nacional.

En el 2015, comprometido con la contención del gasto, el Ministerio de Hacienda envió a la Asamblea Legislativa un presupuesto extraordinario (Expediente No. 19.504), que incluyó una rebaja de ¢192.893 millones al Presupuesto, de los cuales ¢132.000 millones corresponden a la rebaja de amortización de deuda producto de canjes realizados y una de ¢60.893 millones por concepto de reducción de gastos a diferentes órganos del Gobierno. La rebaja final aprobada por la Asamblea Legislativa ascendió a los ¢176.345 millones.

## **2. El Impuesto Sobre las Ventas y el Impuesto Sobre el Valor Agregado**



Tal y como se indicó en la primera parte de la presente exposición, las acciones que la actual Administración ha tomado, se encuentran dirigidas a lograr una mejor gestión del gasto, así como una mejor recaudación de ingresos. Sin embargo, las estimaciones del Ministerio Hacienda revelan que todas estas acciones por sí mismas, resultan insuficientes. Por tal razón, para lograr un balance adecuado de las finanzas del Gobierno es necesario incrementar la carga tributaria.

El primer esfuerzo hacia esta orientación es migrar del Impuesto General sobre las Ventas al Impuesto sobre el Valor Agregado. El impuesto de ventas actual rige desde la década de los ochenta; desde entonces la producción y las condiciones socioeconómicas del país han cambiado, por lo que es urgente la actualización de este impuesto.

La aprobación de este Proyecto de Ley contribuiría con el fortalecimiento de las finanzas públicas y sería una importante señal para los organismos financieros internacionales.

Este Proyecto fue elaborado tomando en consideración 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.

Costa Rica en la actualidad mantiene vigente un impuesto sobre las ventas que grava en general las ventas y algunos servicios, el cual presenta una serie de deficiencias ya que posee una base imponible parcial, por lo que, tal y como lo manifiesta la Contraloría General de la República en su informe N° DFOE-SAF-IF-11-2014, no grava al sector más dinámico de nuestra economía, los servicios, y además contiene una estructura de deducción incompleta que hace que el crédito no se aplique sobre la totalidad de los insumos, con su consecuente impacto en la competitividad de los productos nacionales.

La propuesta detallada en este proyecto permite que el país pueda contar con un Impuesto sobre el Valor Agregado (en adelante IVA), que cumpla con estándares internacionales y las mejores prácticas en la materia. De esta manera se grava como regla general la totalidad de las ventas de bienes y servicios y por excepción se determina cuales están exentos, reduciendo la enorme litigiosidad que presenta la legislación vigente.

Como es bien conocido doctrinalmente un IVA de las características del que se plantea supone igualmente una mejora sensible en materia de control del impuesto y

competitividad del productor nacional. Se pasa de un criterio de deducción de créditos bastante limitado a otro de deducción financiera plena en el cual quien cobra el impuesto, deduce el IVA que pagó a sus proveedores y estos al mismo tiempo deducen el IVA que pagaron y así sucesivamente en toda la cadena productiva, con lo cual se garantiza que el impuesto recae verdaderamente en el valor agregado en cada etapa productiva y dota a la estructura del impuesto de una deducción financiera plena que promueve la mejora en la competitividad de los productos locales, al evitar que impuestos se carguen al costo de producción, como ocurre hoy en día y mejora el control del impuesto, toda vez que quien vende debe asegurarse de poder demostrar lo que le pagó a sus proveedores.

Por esta razón se señala que el IVA favorece las facultades de la Administración Tributaria, quien al contar con mayor información sobre la cadena productiva, se encuentra en la posibilidad de cruzar los datos del IVA y de los demás impuestos y mejorar la eficiencia de todo el sistema de recaudación; de ahí la afirmación de que el IVA es un impuesto que se autocontrola y que al controlar los ingresos por ventas facilita la determinación del Impuesto sobre la Renta.

De esta manera, el impuesto al valor agregado es un poderoso instrumento para recaudar y combatir la evasión, más si se compara con la estructura actual, misma que limita sensiblemente estas externalidades positivas del impuesto.

Por ello, este proyecto busca mejorar la estructura mediante la generalización del impuesto a bienes y servicios, para lo cual se requiere completarlo mediante el paso a un reconocimiento pleno de los créditos por medio de un esquema de deducción financiera, con la finalidad de evitar el cargar el impuesto al costo de los bienes o servicios, como ocurre hoy en día con la normativa vigente.

La ampliación de la base y el mejoramiento en el reconocimiento de los créditos completa su estructura con la eliminación de la tasa 0, la cual se mantiene vigente únicamente para las exportaciones, las cuales igualmente están exentas, con la finalidad de no restar competitividad al productor nacional, en atención al principio de gravar en función del país donde se produce el consumo.

**Detalles importantes de la transformación que se pretende:**

Como se ha expresado, el IVA es uno de los pilares de cualquier sistema tributario moderno, entendiéndose aquí como pilar aquel impuesto capaz de generar ingresos significativos y estables y que, al mismo tiempo, esté definido sobre una base imponible amplia, lo cual permite asegurar su neutralidad y estabilidad. En los países de América Latina y el Caribe, la recaudación de IVA representa, en promedio, aproximadamente seis puntos porcentuales del PIB, un porcentaje no demasiado distante de los siete puntos del PIB que se recauda, en promedio, en los países de la OCDE.

El IVA grava al consumo, que en las economías modernas representa entre el 70% y 80% del PIB; los pagos del tributo asociados a la inversión generan un crédito fiscal y las exportaciones son gravadas a tasa cero. Una de las características centrales del IVA es su regresividad, debido a que al ser un impuesto indirecto, no discrimina con respecto a la capacidad de pago de los contribuyentes. En efecto, cuando se considera el ingreso como indicador de bienestar, un análisis del impacto distributivo del IVA muestra que los hogares de menores ingresos dedican un porcentaje mayor de su ingreso al consumo –y, por tanto, al pago de IVA- que los hogares de más altos ingresos.

Corregir esta regresividad del IVA implica revertir lo que podría llamarse la trinidad imposible de los impuestos al consumo, siendo que debería tener los tres atributos a saber: base amplia, una tasa uniforme y no ser regresivo. En palabras de Ainsworth: *“Ningún impuesto al consumo ha tenido los tres atributos críticos de un impuesto progresivo al consumo: una base amplia, una alícuota uniforme y alivio medido para aquellos que presenten mayores necesidades”*.

La inmensa mayoría de los sistemas tributarios, y en particular los de América Latina, han introducido la misma respuesta para contrarrestar esta regresividad del IVA: identificar bienes y servicios de interés social que tienen alta participación en la canasta de consumo de los hogares de menores ingresos (alimentos, salud, educación, transporte) y eliminarlos de la base imponible del impuesto (exoneraciones) y/o gravarlos a tasas más reducidas que la general, incluso tasa cero.

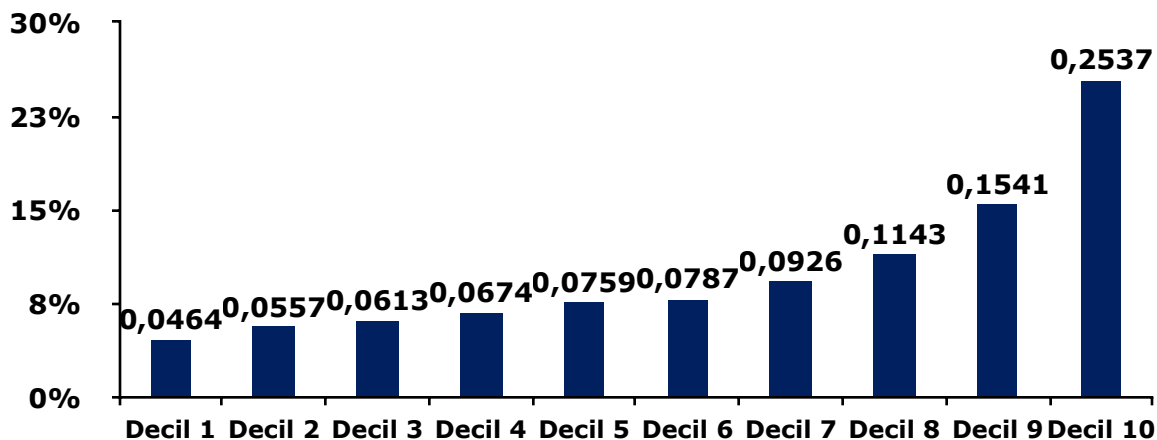
Nótese, como punto relevante, que el tratamiento de tasa cero –otorgar crédito fiscal por el IVA pagado en las compras de insumos afectos a la producción de bienes y servicios exentos- ha desaparecido de casi todas las legislaciones que lo reservan exclusivamente para las exportaciones. La alta renuncia fiscal y su casi imposible control, dadas las

oportunidades de corrupción y evasión que se generan, explican su casi total desaparición.

Volviendo a las exoneraciones y tasas diferenciales como sistema para corregir la regresividad del IVA, digamos que dicho sistema puede llamarse universal porque beneficia a todos los consumidores, independientemente de su nivel de ingresos. La tosquedad del sistema universal deriva del hecho de que el alivio a través de exoneraciones y tasas diferenciales beneficia desproporcionadamente más, en términos absolutos, a quienes más consumen, que son los deciles superiores de la distribución del ingreso. Por ejemplo, como se nota en el gráfico siguiente, en Costa Rica, el 30% más pobre se beneficia con apenas el 17% de las exoneraciones, mientras que el 30% más rico recibe 3 veces más (51%).

Por su parte, en Uruguay, alrededor del 64% del consumo de los bienes exonerados se concentra en los deciles 8 a 10 y solo el 14% en los primeros 4 deciles. Se genera, por tanto, un significativo error de inclusión -es decir, resultan más beneficiados los hogares a los que, en principio, no se pretendía beneficiar- a un costo fiscal y de administración (mayores costos de fiscalización y de cumplimiento) importantes. Dicho de otro modo, estas medidas equivalen a un subsidio generalizado que favorece mayoritariamente a los sectores más ricos de la población y resta ingresos tributarios que podrían haber sido destinados a financiar gasto público social focalizado en los hogares de menores ingresos.

**Gráfico 6.**  
**Distribución Actual de las Exoneraciones por Decil**  
-expresado en porcentaje-



Fuente: Ministerio de Hacienda

Una solución alternativa para corregir la regresividad del IVA, que es la que se propone en este Proyecto de Ley, es la introducción de un IVA Personalizado (IVA-P), mismo que se contempla en el Capítulo VI, y que se denomina Sistema de Devolución a la Población en Condición de Pobreza y Vulnerabilidad.

El primer punto de la propuesta es generalizar la base imponible, lo que implica eliminar las exoneraciones que se introducen con el fin de favorecer a los hogares de menores ingresos y que, como se vio, generan la distorsión mencionada y acaban beneficiando a los hogares de ingresos más altos. El segundo punto es uniformar la tasa del IVA, lo que, junto a la generalización de la base imponible, genera un aumento de la recaudación y facilita tanto la administración del tributo como su cumplimiento. Finalmente, en el tercer punto de la propuesta, se procede a transferir parte de la recaudación adicional, específicamente el impuesto al valor agregado soportado por los hogares de ingresos más bajos de la población, como un mecanismo que propiciaría que no se tenga ninguna afectación sobre ellos, e incluso en el primer decil se genere un beneficio. La propuesta contenida en este Proyecto de Ley explicita los criterios objetivos considerados tanto para determinar los beneficiarios como el monto de la transferencia que recibirán.

A diferencia de Costa Rica, no todos los países de la región pueden aplicar un IVA-Personalizado. Por ejemplo, la viabilidad de esta propuesta no es independiente del nivel (incidencia) de la pobreza e indigencia. En algunos países de Centroamérica, donde el nivel de pobreza alcanza más del 40%, la generalización de la base imponible y un aumento razonable de la alícuota no alcanzan a generar los recursos que permitan

mejorar la situación de los pobres de esa sociedad, además del costo y de la imposibilidad administrativa de un sistema de devolución eficaz.

En este sentido, la propuesta presentada resulta innovadora y permite romper la regla de que el IVA por lo general es un impuesto regresivo que afecta a la población de menores ingresos.

### **3. Explicación del articulado del Proyecto:**

El presente Proyecto de Ley se compone de 5 artículos.

El **artículo 1** crea un verdadero impuesto al valor agregado y deroga en su totalidad la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, Ley No. 6826 de 8 de noviembre de 1982. Este artículo se compone de 11 Capítulos, 49 artículos y diez disposiciones transitorias.

El **artículo 2** crea un impuesto ambiental que grava los recipientes de plástico no retornables a través de una nueva ley, la cual consta de nueve artículos.

Los **artículos 3 y 4** se encuentran referidos a las modificaciones de leyes específicas: se reforma el artículo 13 de la Ley No. 7088 del 30 de noviembre de 1987, Ley de “*Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano*” y el artículo 8 de la Ley No. 6999 del 3 de setiembre de 1985, “*Ley del Impuesto de Traspaso de Bienes Inmuebles*”, respectivamente.

El **artículo 5** versa sobre la vigencia de las normas.

### **4. Proyecto de Ley Del Impuesto Al Valor Agregado**

En el **artículo 1** de este Proyecto se establece un Impuesto sobre el Valor Agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios realizados en el territorio de la República, ampliándose el objeto del impuesto, principalmente por cubrir los servicios en general (**Capítulo I**, artículos 1, 2 y 3 del Proyecto).

El **Capítulo II** está referido a los contribuyentes y su inscripción. El **artículo 4** establece que son contribuyentes de este impuesto las personas físicas, jurídicas o entidades que realicen actividades que impliquen la ordenación por cuenta propia de los factores de

---

producción, materiales y humanos, con la finalidad de intervenir en la producción, distribución, comercialización o venta de bienes o prestación de servicios. Asimismo, también son contribuyentes las personas que efectúen importaciones o internaciones de bienes. Por otro lado, se gravan también aquellos servicios cuyo prestador no se encuentre domiciliado en el territorio de la República, considerándose el contribuyente el destinatario del servicio en el territorio nacional.

En los **artículos 5 al 6** se regula la obligación de las personas o entidades de inscribirse en el registro de contribuyentes, que deberá llevar la Administración Tributaria y tener en un lugar visible dicha constancia. Igualmente, en su **artículo 7** se señala la obligación que tienen los contribuyentes de extender facturas o documentos equivalentes, debidamente autorizados en la venta de bienes o por la prestación de servicios.

En su **Capítulo III**, “De las Exenciones y de la Tasa del Impuesto”, el **artículo 8**, en su inciso a), preceptúa que están exentos del pago de este impuesto, las ventas, así como las importaciones o internaciones de ciertos bienes esenciales. Se exoneran insumos necesarios para la producción de los productos básicos como el trigo, el frijol de soya, el sorgo, la fruta y la almendra de palma aceitera. Con esto se pretende la progresividad del sistema al precisar mejor los bienes y servicios exentos y se minimiza la incertidumbre de cuáles deben pagar, cerrando portillos de evasión y elusión.

Igualmente se mantiene vigente la exoneración a los insumos agropecuarios y de pesca, que se definirán de común acuerdo con el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Hacienda.

Se establece expresamente en el inciso d) de este **artículo 8** que se encuentran exentas las comisiones por los servicios e intereses que se originen en las operaciones de préstamos y créditos, realizados por las entidades financieras debidamente reguladas y supervisadas por los órganos correspondientes.

Por razones de equidad, se exoneran los servicios de educación privada. También se exoneran la venta o importación de sillas de ruedas y similares, equipo ortopédico y prótesis en general, así como toda clase de equipos usados por personas con problemas auditivos, el equipo que se emplee en programas de rehabilitación y educación especial, incluidas las ayudas técnicas y los servicios de apoyo para personas con discapacidad.

Asimismo se añaden algunas otras exenciones para conseguir que el texto gane en eficiencia (ej. Alquileres con un valor inferior a un salario base) o en progresividad (ej. consumo básico de energía eléctrica y agua).

El **artículo 9** establece con claridad qué operaciones no están sujetas al impuesto, ya sea por estar sujetas a un impuesto que se puede considerar sustitutivo (impuesto de traspaso sobre bienes inmuebles, impuesto único a los combustibles); por prestarse por el Estado sin tener naturaleza empresarial; por motivos técnicos (la entrega de dinero como contraprestación o el pago de salarios); o por su escasa importancia (muestras gratuitas).

El **artículo 10** establece que la tarifa del impuesto es de un 15%. Sin embargo, se incorpora un transitorio que señala que a partir de la vigencia de la ley, las tarifas del Impuesto al Valor Agregado serán del 14% para el primer año de vigencia y un 15% para el segundo.

Además, en el **artículo 11** se establece una tarifa reducida del 5% para la compra de empaque y embalaje, así como la materia prima para producir estos últimos; maquinaria y equipo que no se encuentren exentos del pago de este impuesto, y sean utilizados para la producción de bienes exentos de conformidad con el artículo 8 del mismo proyecto, que establece qué bienes se encuentran exentos.

Dicha tarifa reducida también se aplicará a los libros con independencia de su formato; los servicios utilizados en la producción de productos agropecuarios, agroindustriales, acuícolas y pesca no deportiva; de siembra, cosecha, recolección, fumigación, fertilización, control mecánico y químico de malezas; transporte; clasificación de productos: arrendamiento de terrenos; acopio, almacenamiento y comercialización de los productos citados; las comisiones pagadas a los operadores de pensiones establecidas de conformidad con la Ley No. 7983, Ley de protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000, la compra de boletos o pasajes aéreos cuyo origen de ruta sea Costa Rica.

El **Capítulo IV** está referido a la base imponible. Dicho capítulo comprende los artículos del 12 al 14, los cuales regulan de forma detallada la forma de determinar la base imponible en la venta de bienes, en la prestación de servicios y en las importaciones.



---

El **Capítulo V** regula la forma de determinación, créditos, liquidación y pago del impuesto. Abarca los artículos del 15 al 29, que incorporan toda una nueva regulación en materia de aplicación de créditos fiscales, como consecuencia del paso de un esquema de deducción limitado a otro de deducción financiera plena.

En este nuevo esquema la regla general es que todo crédito fiscal es deducible, siempre que proceda de operaciones que estén vinculadas directa y exclusivamente a la actividad habitual (**artículo 17** del proyecto). En este capítulo se regula específicamente los requisitos, limitaciones, exclusiones y restricciones del crédito fiscal (artículos 18, 19 y 20 del Proyecto).

Los **artículos del 22 al 23** establecen claramente las reglas para la determinación del crédito fiscal a utilizar contra el débito fiscal y el porcentaje de crédito fiscal en la realización conjunta de actividades con o sin derecho a crédito.

Los **artículos 24, 25 y 26**, establecen las formas de aplicación de la proporción del crédito fiscal; asimismo regulan el tema del crédito fiscal por bienes de capital y en operaciones sujetas a tarifa reducida.

El **artículo 28**, referido al plazo y forma de aplicar el crédito, establece una novedad siendo que si bien los servicios de salud privados se gravan con la presente Ley, se establece que tratándose de la compra de estos servicios de salud privados, que hayan sido cancelados a través de tarjeta de crédito, débito o cualquier otro medio electrónico que autorice la Administración Tributaria, la totalidad del impuesto pagado se devolverá a favor del adquirente del servicio y procederá su devolución como plazo máximo dentro de los quince días siguientes del mes posterior a su adquisición, de conformidad con el procedimiento que se establezca reglamentariamente, quedando excluidos los impuestos pagados por los servicios de hospitalización y cirugía privados, los cuales están gravados con el impuesto.

El **Capítulo VI**, denominado “Sistema de Devolución a la Población en Condición de Pobreza y Vulnerabilidad”, que abarca los **artículos del 30 al 34**, conlleva una gran reforma de carácter progresivo porque pretende implementar un impuesto al valor agregado personalizado, al establecer todo un sistema de devolución del impuesto al valor agregado pagado por cada uno de los miembros de los hogares que se encuentran en condición de pobreza, ubicados hasta dentro del 40% de los hogares de menores

ingresos de conformidad con la información emanada del Instituto Nacional de Estadística y Censos y el Instituto Mixto de Ayuda Social, correspondiendo a esta última institución la identificación de los beneficiarios.

Mediante este sistema el Ministerio de Hacienda devolverá mensualmente a través del Sistema Único de Pago de Recurso Social, el impuesto al valor agregado cancelado en el mes calendario anterior a la devolución, tomando en cuenta el impuesto pagado per cápita por los miembros del hogar conforme a las reglas específicamente definidas en el **artículo 31** del Proyecto.

En ningún supuesto se reconocerá dentro del monto a devolver, los impuestos al valor agregado cancelados por el consumo de bebidas alcohólicas, cigarros y cigarrillos.

En el **Capítulo VII**, que va del **artículo 35 al 36**, se crea un régimen especial para revendedores de bienes usados.

El **Capítulo VIII** regula la parte relacionada con la administración, gestión del impuesto y regímenes especiales. En este sentido se establece en el **artículo 37** que la administración y fiscalización del impuesto le corresponde a la Dirección General de Tributación.

Se establece en el **artículo 38** la Lotería Fiscal, como medio de fiscalización tributaria para estimular al comprador o consumidor final a exigir la factura o el documento que la reemplace.

El **Capítulo IX** regula lo atinente al Régimen de Tributación Simplificada, requisitos, cálculo declaración, cancelación del impuesto, créditos fiscales y registros contables.

El **Capítulo X** está destinado a la regulación de disposiciones finales, reformas y derogatorias y en el **Capítulo XI** se incluyen varias disposiciones transitorias.

En cuanto a los transitorios es importante hacer mención que se establece una Amnistía Tributaria. Los sujetos pasivos del Impuesto General Sobre las Ventas podrán cancelar, por un período de dos meses contados a partir del primer día del mes siguiente a la publicación de la Ley, con exoneración total de intereses y sanciones, las deudas correspondientes a obligaciones tributarias devengadas al 30 de setiembre de 2014 y/o

cuya declaración de autoliquidación, cuando así corresponda, debió haber sido presentada también en fecha anterior al 30 de setiembre de 2014.

Además, se establece una disposición transitoria con el fin de regular la aplicación de los créditos fiscales en el caso de contribuyentes con y sin derecho a crédito fiscal. Adicionalmente se establecen normas transitorias para regular la aplicación del impuesto en forma paulatina a servicios de construcción, que se encuentren registrados ante el Colegio Federado de Ingenieros y Arquitectos y debidamente aprobados por la municipalidad respectiva; igualmente para algunos servicios turísticos en los cuales el prestador se encuentre registrado como tal ante el Instituto Costarricense de Turismo.

Finalmente se incluyen normas transitorias para garantizar la vigencia de la canasta básica tributaria vigente hasta tanto no se implemente el IVA Personalizado, e igual regulación se aplicará para el caso de los servicios de salud, en el tanto la devolución empezará a operar cuando la Administración Tributaria haya desarrollado el sistema correspondiente.

## **PROYECTO DE LEY IMPUESTO A LOS RECIPIENTES PLÁSTICOS NO RETORNABLES.**

El **artículo 2** del proyecto que consta de nueve artículos, crea un impuesto ambiental a los envases de plástico no retornables. Este tiene como finalidad disminuir la contaminación ambiental.

El hecho generador de este impuesto en la producción nacional, es la fabricación de recipientes plásticos para envasar no retornables, utilizados para contener cualquier tipo de producto; entendiéndose por producción nacional el momento en el cual el producto está listo para la venta. En el caso de los envases importados, con o sin contenido, el hecho generador se producirá en el momento de la aceptación de la declaración aduanera.

### **Otras disposiciones**

El **artículo 3** del Proyecto de Ley reforma el artículo 13 de la Ley No. 7088 del 30 de noviembre de 1987, Ley de *“Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano”*, aumentando el impuesto pagado sobre la transferencia de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones usadas, a un cinco por ciento (5%).

El **artículo 4** de este Proyecto modifica el artículo 8 de la Ley No. 6999 del 03 de setiembre de 1985 y sus reformas, "*Ley del Impuesto de Traspaso de Bienes Inmuebles*", aumentando la tarifa a un tres por ciento (3%).

Se considera así, que el presente proyecto contiene las bases de un impuesto sobre el valor agregado innovador, que beneficia a los hogares de menores recursos y que tiene un efecto recaudatorio suficiente en combinación con las otras medidas de ingresos y gastos propuestas por esta Administración, para enrumbar al país hacia un camino de saneamiento de las finanzas públicas.

Por todo lo anterior y buscando la ruta para la consolidación de un Pacto Fiscal con Desarrollo Social, solicitamos la aprobación de las Señoras Diputadas y de los Señores Diputados del presente Proyecto de Ley:

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

**DECRETA:**

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO**

**ARTÍCULO 1.- CREACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

Créase un impuesto sobre el valor agregado cuyo texto se leerá como sigue:

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO**

**CAPÍTULO I**

**DE LA MATERIA IMPONIBLE Y EL HECHO GENERADOR**

**ARTÍCULO 1.- OBJETO DEL IMPUESTO.**

- 1.- Se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios realizados en el territorio de la República.

---

2.- A efectos de este impuesto, se entenderán realizados en el territorio de la República:

a) Las ventas de bienes en los siguientes casos:

- i. Cuando los bienes no sean objeto de transporte, si los bienes se ponen a disposición del adquirente en dicho territorio.
- ii. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para la puesta a disposición del adquirente, si el transporte se inicia en el referido territorio.
- iii. Cuando los bienes se importen.

b) Las prestaciones de servicios en los siguientes casos:

- i. Cuando los servicios sean prestados por un contribuyente del artículo 4 de esta Ley ubicado en dicho territorio.
- ii. Cuando el destinatario sea un contribuyente del artículo 4 de esta Ley y esté ubicado en el territorio de la República, con independencia de dónde esté ubicado el prestador y del lugar desde el que se presten los servicios.
- iii. Los servicios relacionados con bienes inmuebles cuando estén localizados en el citado territorio.
- iv. Los servicios de transporte en los siguientes casos:
  - a) En transporte terrestre por la parte de trayecto que discorra por el territorio de la República.
  - b) En transporte marítimo y aéreo, cuando se origine en el territorio de la República.

c) Los siguientes servicios cuando se presten en el territorio de la República:

- i. Los 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 estos y los demás servicios accesorios a los anteriores.
- ii. Servicios de telecomunicaciones, de radio y de televisión, independientemente del medio o la plataforma tecnológica por medio del cual se preste dicho servicio.

## **ARTÍCULO 2.- HECHO GENERADOR.**

El hecho generador del impuesto es la venta de bienes y la prestación de servicios realizadas, en forma habitual, por contribuyentes del artículo 4 de esta Ley.

Para los efectos de esta Ley, por habitualidad ha de entenderse la actividad a la que se dedica una persona o empresa y que ejecuta en forma pública y frecuente.

**1.-** Para los fines de esta Ley se entiende por venta de bienes:

- a) La transferencia del dominio de bienes.
- b) La importación o internación de bienes en el territorio de la República, con independencia de la habitualidad de la actividad del contribuyente.
- c) La venta en consignación y el apartado de bienes.
- d) El arrendamiento de bienes con opción de compra cuando esta sea vinculante o, cuando no lo sea, en el momento en que se ejecute la opción.
- e) El retiro de bienes para uso o consumo personal del contribuyente o su transferencia sin contraprestación a terceros.

- f) El suministro de productos informáticos estandarizados, los cuales se componen del soporte físico y los programas o las informaciones incorporadas a dicho suministro.

Se considerarán productos informáticos estandarizados los de esta naturaleza que se hayan producido en serie, en forma que puedan ser directamente utilizados, indistintamente, por cualquier consumidor final.

- g) Cualquier acto que involucre o que tenga por fin último la transferencia del dominio de bienes, independientemente de su naturaleza jurídica y de la designación, así como de las condiciones pactadas por las partes.

2.- Para los fines de esta Ley, se entiende por prestación de servicios toda operación que no tenga la consideración de transferencia o importación de bienes. Entre otras, tendrán la consideración de prestación de servicios:

- a) Los que se deriven de contratos de agencia, de venta en exclusiva o de convenios de distribución de bienes en el territorio de aplicación del impuesto, que impliquen obligaciones de hacer o de no hacer.
- b) La transmisión de los derechos de llave.
- c) Los préstamos y créditos.
- d) 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.

### **ARTÍCULO 3.- MOMENTO EN QUE OCURRE EL HECHO GENERADOR.**

El hecho generador del impuesto ocurre:

- 1) En la venta de bienes, en el momento de la facturación o entrega de

ellos, el acto que se realice primero.

- 2) En las importaciones o internaciones de bienes en el momento de la aceptación de la póliza o del formulario aduanero, según corresponda. No obstante, cuando un bien desde su entrada al territorio de la República sea colocado en zonas francas, depósitos temporales o sea vinculado a determinados regímenes aduaneros que se especifiquen reglamentariamente, la importación se producirá cuando salga de las mencionadas áreas y abandone los regímenes indicados para ser introducido en el territorio de la República.
- 3) En la prestación de servicios, en el momento de la facturación o de la prestación del servicio, el acto que se realice primero. No obstante lo anterior, en las prestaciones de servicios que originen pagos anticipados anteriores o en el curso de estas, el impuesto se devengará en el momento del cobro del precio por los importes efectivamente percibidos.
- 4) En el autoconsumo de bienes en la fecha en que los bienes se retiren de la empresa y en el autoconsumo de servicios en el momento que se efectúen las operaciones gravadas.
- 5) En las ventas en consignación en el momento de la entrega en consignación y en los apartados de bienes, en el momento en que el bien queda apartado, según sea el caso.
- 6) En los arrendamientos de bienes con opción de compra vinculante en el momento de la puesta a disposición del bien y cuando la opción no es vinculante en el momento de la ejecución de la opción.

## **CAPÍTULO II**

### **DE LOS CONTRIBUYENTES Y LA INSCRIPCIÓN**

#### **ARTÍCULO 4.- CONTRIBUYENTES.**



Son contribuyentes de este impuesto las personas físicas, jurídicas o entidades que realicen 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, distribución, comercialización o venta de bienes o prestación de servicios.

Asimismo, las personas de cualquier naturaleza, que efectúen importaciones o internaciones de bienes, están obligadas a pagar el impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14 de esta Ley.

En el caso de los servicios cuyo prestador no se encuentre domiciliado en el territorio de la República, el contribuyente será el destinatario del servicio, independientemente del lugar donde se esté ejecutando, siempre que sea a la vez contribuyente de este impuesto conforme a lo dispuesto en el párrafo primero de este artículo.

Igualmente, son contribuyentes todos los exportadores y los que se acojan al régimen de tributación simplificada.

#### **ARTÍCULO 5.- INSCRIPCIÓN.**

Al iniciar sus actividades gravadas, las personas o las entidades a las que se refiere el artículo anterior deben inscribirse en el registro de contribuyentes que deberá llevar la Administración Tributaria. Las personas o las entidades que no hayan solicitado la inscripción serán inscritas de oficio por la Administración Tributaria.

Sin perjuicio de las sanciones que pudieran corresponderles, las personas que no cumplan con las obligaciones de inscribirse quedan obligadas, de todas maneras, al pago del impuesto, y no tendrán derecho a devolución o crédito por el impuesto pagado sobre la existencia de bienes en inventario a la fecha de su inscripción como contribuyentes.

#### **ARTÍCULO 6.- CONSTANCIA DE INSCRIPCIÓN.**

La Administración Tributaria debe extender, a las personas inscritas como contribuyentes de este impuesto, una constancia que las acredite como tales, la cual deben mantener en un lugar visible de sus establecimientos comerciales. En caso de extravío, deterioro o irregularidades de este documento, el contribuyente debe solicitar de inmediato su reemplazo a la Administración Tributaria.

**ARTÍCULO 7.- OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.**

En todos los casos, los contribuyentes están obligados a extender facturas o documentos equivalentes, debidamente autorizados por la Administración Tributaria, en las ventas de bienes o por los servicios prestados. En esos documentos, deben consignar su número de inscripción y anotar, por separado, el precio de venta, el impuesto correspondiente y los demás datos que se establezcan en el Reglamento de esta Ley. No obstante, la Administración Tributaria queda facultada para eximir de esta obligación a los contribuyentes, en casos debidamente justificados por los interesados, siempre que se trate de ventas a personas que no sean contribuyentes de este impuesto.

Los contribuyentes deberán llevar registros contables en la forma y las condiciones que se determinen en el Reglamento.

Asimismo, los contribuyentes deben consignar su número de inscripción en toda declaración, comprobante de depósito y comunicación que presenten o dirijan a la Administración Tributaria.

**CAPÍTULO III**

**DE LAS EXENCIONES Y DE LA TASA DEL IMPUESTO**

**ARTÍCULO 8.- EXENCIONES.**

Están exentos del pago de este impuesto:

- a) Las ventas, así como las importaciones o internaciones, de los siguientes bienes:

1. Las siguientes hortalizas, leguminosas y tubérculos, frescos, refrigerados o secos, excepto los enlatados, envasados o empacados en plástico sellado, salvo que se indique lo contrario: Ajo; Apio; Arracache; Arvejas, incluyendo los empacados en plástico sellado; Ayote; Brócoli; Camote; Cebolla y Cebollinos; Chayote; Chile dulce; Chile picante; Coliflor; Cubaces, incluyendo los empacados en plástico sellado; Culantro castilla; Culantro coyote; Elote en mazorca; Espinaca; Frijoles blancos y bayos, incluyendo los empacados en plástico sellado; Frijoles negros, incluyendo los empacados en plástico sellado; Frijoles rojos, incluyendo los empacados en plástico sellado; Frijoles tiernos o nacidos, incluyendo los empacados en plástico sellado; Garbanzos, incluyendo los empacados en plástico sellado; Habas secas, incluyendo los empacados en plástico sellado; Lechugas, Lentejas, incluyendo los empacados en plástico sellado; Malanga; Mostaza; Ñame; Ñampí; Papa; Pepino; Pipián; Rábano; Remolacha; Repollo verde o morado; Tiquizque; Tomate; Vainica; Yuca; Zanahoria; Zapallo; Zuchini.
  2. Arroz blanco y arroz integral, fortificados sin ningún ingrediente adicional. Arroz entero (en granza). Se excluye el arroz precocido.
  3. Pan tipo baguette y bollito elaborado a base de harina de trigo, levaduras naturales, agua, sal y grasa, incluido el tostado y el molido, sin ningún otro aditamento o ingrediente adicional.
  4. Leche de origen animal, deslactosada, descremada o entera, en polvo, agria, fórmula maternizada -en polvo- , fresca o íntegra líquida, pasteurizada o ultrapasteurizada.
  5. Tortilla de harina de trigo y tortilla de maíz, en ambos casos excepto las fritas y las que tengan aditamentos o ingredientes adicionales.
- b) Los productos veterinarios y los insumos agropecuarios y de pesca que se definan, de común acuerdo, el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Hacienda.
- c) Las exportaciones de bienes, así como las operaciones relacionadas con estas; las ventas de bienes y entre beneficiarios del Régimen de Zona Franca; la introducción de bienes en depósitos aduaneros o su colocación al amparo de regímenes aduaneros y la reimportación de bienes nacionales que ocurren dentro de los tres años siguientes a su

---

exportación. Igualmente, estarán exentos los servicios prestados por contribuyentes de este impuesto cuando se utilicen fuera del ámbito territorial del impuesto, así como la prestación de los servicios que sean destinados a ser utilizados por los beneficiarios del Régimen de Zona Franca o prestados entre beneficiarios de dicho régimen.

- d) Las comisiones por los servicios y los intereses que se originen en las operaciones de préstamos y créditos realizados por las entidades financieras que sean reguladas, supervisadas o fiscalizadas por los siguientes órganos, según corresponda: La Superintendencia General de Entidades Financieras, la Superintendencia General de Valores, la Superintendencia de Pensiones, la Superintendencia General de Seguros o cualquier otra superintendencia o dependencia que sea creada en el futuro y que esté a cargo del Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero. Lo anterior incluye a todas aquellas entidades o empresas costarricenses integrantes de los grupos financieros supervisados por los órganos mencionados. Los créditos para descuento de facturas, los arrendamientos financieros y arrendamientos operativos en función financiera, así como los servicios de captación de depósitos del público, los retiros de efectivo independientemente del medio que se utilice para ello, la utilización de servicios de entidades financieras para el pago de servicios e impuestos, las operaciones de compra, venta o cambio y servicios análogos que tengan por objeto divisas.
- e) Los arrendamientos de inmuebles destinados exclusivamente a viviendas, así como los garajes y anexos accesorios a las viviendas y el menaje de casa, arrendado conjuntamente con aquellos, siempre y cuando el monto de la renta mensual sea igual o inferior a un salario base. También estarán exentos los pagos que realicen las organizaciones religiosas, cualquiera que sea su credo, por los alquileres en los locales o establecimientos en los que desarrollen su culto.
- f) El suministro de energía eléctrica residencial, siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 250 kw/h; cuando el consumo mensual exceda de los 250 kw/h, el impuesto se aplicará al total de kw/h consumido.

- 
- g) La venta o entrega de agua residencial, siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 30 metros cúbicos; cuando el consumo mensual 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.
  - h) El autoconsumo de bienes o servicios siempre que no se hubiese reconocido al sujeto pasivo un crédito total o parcial con ocasión de la adquisición o importación de los bienes o de sus elementos componentes o por la recepción del servicio que sea objeto de dicha operación.
  - i) La venta o importación de sillas de ruedas y similares, equipo ortopédico, prótesis en general, así como toda clase de equipos usados por personas con problemas auditivos, el equipo que se emplee en programas de rehabilitación y educación especial, incluidas las ayudas técnicas y los servicios de apoyo para personas con discapacidad.
  - j) Los servicios de educación privada.
  - k) La importación o compra local de las siguientes materias primas e insumos.
    1. Trigo, así como sus derivados para producir alimentos para animales.
    2. Frijol de soya, así como sus derivados para producir alimentos para animales.
    3. Sorgo.
    4. Fruta y almendra de palma aceitera, así como sus derivados para producir alimento para animales.
  - l) Los bienes y servicios que venda o preste la Cruz Roja Costarricense.
  - m) La adquisición de bienes y servicios realizada por la Fundación Ayúdenos a Ayudar y la Asociación Pro-Hospital Nacional de Niños, de conformidad con la Ley No. 8095, de 15 de marzo de 2011. Estarán igualmente exentos la venta de bienes y la prestación de servicios que hagan dichas entidades.

- 
- n) La adquisición y venta de bienes y servicios que hagan las instituciones estatales parauniversitarias y de educación superior, el Consejo Nacional de Rectores y el Sistema Nacional de Acreditación de la Educación Superior, siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines. Esta exención no aplica a ninguna fundación asociada a un centro de educación superior, o para mercancías y servicios utilizados para la generación de productos o servicios para su comercialización.
  - o) La adquisición de bienes y servicios que hagan las juntas de educación y administrativas de las instituciones públicas de enseñanza del Ministerio de Educación Pública, siempre y cuando sean necesarios para la realización de sus fines y en beneficio de los centros educativos públicos que les corresponda atender.
  - p) La compra de ambulancias, las unidades extintoras de incendio conocidas como coches bombas, los equipos y las refacciones que utilicen las ambulancias, que requieran la Cruz Roja Costarricense, el Cuerpo de Bomberos y la Caja Costarricense de Seguro Social.
  - q) La adquisición de bienes y servicios que haga el Cuerpo de Bomberos y la Asociación Cruz Roja Costarricense, siempre y cuando sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
  - r) El uso de espacio publicitario o promocional para fines propios realizado por las televisoras y emisoras de radio.
  - s) El autoconsumo de energía eléctrica generada por medio de la utilización de paneles solares.
  - t) La importación de bienes o servicios cuya adquisición se encuentra exenta de conformidad con lo dispuesto en este artículo.
  - u) Las loterías nacionales, rifas, juegos y demás productos de azar que venda, distribuya o comercialice en territorio nacional la Junta de Protección Social.

---

**ARTÍCULO 9.- NO SUJECCIÓN.**

No estarán sujetas al impuesto:

1) Los traspasos de bienes inmuebles y muebles registrales gravados con el impuesto a la transferencia (Ley No. 6999 "Ley del Impuesto de Traspaso de Bienes Inmuebles" del 03 de setiembre de 1985 y sus reformas y Ley No. 7088 "Ley de Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano" del 30 de noviembre de 1987 y sus reformas).

2) La transmisión de la totalidad del patrimonio o una o varias líneas de negocio del contribuyente, en casos de reorganización empresarial por distintos medios, como la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés, aportes no dinerarios o en activos, fusiones, compra del establecimiento mercantil, compra total o parcial de activos y/o pasivos y otros, cuando el adquirente continúe en el ejercicio de las mismas actividades del transmitente.

El crédito de impuesto no prescrito, si lo hubiera, será aplicado por el adquirente a efecto de que lo impute a futuros débitos de impuesto, o bien, le será devuelto a este aunque lo haya solicitado el transmitente.

3) El suministro de muestras gratuitas de bienes sin valor comercial estimable, con fines de promoción de las actividades.

Se entenderá por muestras de bienes los artículos representativos de una categoría de tales bienes que, por su modo de presentación o cantidad, solo pueda utilizarse con fines de promoción.

4) Las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito efectuadas para la promoción de las actividades.

5) El suministro de impresos u objetos de carácter publicitario, sin que medie contraprestación.

Se considerarán objetos de carácter publicitario los que carezcan de valor comercial intrínseco, en los que se consigne, en forma indeleble, la mención publicitaria.

6) Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivados de relaciones administrativas o laborales, o de carácter cooperativo por sus asociados de trabajo.

7) El suministro de bienes y prestaciones de servicios realizados directamente por los entes públicos, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

8) El suministro de bienes y prestaciones de servicios a título gratuito que sean obligatorios para el sujeto en virtud de las normas jurídicas y los convenios colectivos. Tampoco estará sujeto al impuesto, la prestación de servicios de radio y televisión, a título gratuito y con fines de interés social, en cualquiera de sus modalidades, conferidas al Estado, instituciones autónomas y semiautónomas, a las corporaciones municipales, a las universidades estatales, a la Junta de Protección Social, a las juntas de educación, a las instituciones docentes del Estado, Cruz Roja Costarricense y a otras asociaciones o fundaciones para obras de bien social, científico o cultural.

9) La entrega de dinero a título de contraprestación o pago.

10) La venta de combustibles a los que se les aplica el Capítulo I de la Ley No. 8114, Ley de Simplificación y Eficiencia Tributarias, del 4 de julio de 2001; 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 listos para la venta que expende la Refinadora Costarricense de Petróleo.

#### **ARTÍCULO 10.- TARIFA DEL IMPUESTO.**

La tarifa del impuesto es del quince por ciento (15%) para todas las operaciones



---

sujetas al pago del impuesto de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 de esta Ley.

#### **ARTÍCULO 11. - TARIFA REDUCIDA.**

Se establece una tarifa reducida del cinco por ciento (5%) para los siguientes bienes o servicios:

- 1) La compra de empaque y embalaje, así como la materia prima para producir estos últimos; maquinaria y equipo que no se encuentren exentos del pago de este impuesto, y sean utilizados para la producción de bienes establecidos en el artículo 8 inciso a) de esta Ley.
- 2) Los libros con independencia de su formato. Esta exoneración no será aplicable a los medios electrónicos que permiten el acceso y lectura de libros en soporte diferente del papel.
- 3) Los servicios utilizados en la producción de productos agropecuarios, agroindustriales, acuicultura y pesca no deportiva, de siembra, cosecha, recolección, fumigación, fertilización, control mecánico y químico de malezas, transporte, clasificación de productos, arrendamiento de terrenos, acopio, almacenamiento, comercialización y servicios utilizados en la producción de productos agropecuarios, agroindustriales, acuícolas y de pesca no deportiva. No estarán sujetos a tarifa reducida los servicios prestados por profesionales liberales, los cuales estarán sujetos a la tarifa general de este impuesto.
- 4) Las comisiones pagadas a las operadoras de pensiones establecidas de conformidad con la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000, y sus reformas.
- 5) La compra de boletos o pasajes aéreos cuyo origen de ruta sea Costa Rica, para cualquier clase de viaje, nacional o internacional, sobre la tarifa aérea vendida en el boleto o pasaje.

#### **CAPÍTULO IV**

---

## DE LA BASE IMPONIBLE

### ARTÍCULO 12.- BASE IMPONIBLE EN VENTAS DE BIENES.

En las ventas de bienes el impuesto se determina sobre el precio neto de venta, que incluye para estos efectos el monto de los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre tales bienes, en particular: el impuesto selectivo de consumo, el impuesto específico sobre las bebidas envasadas sin contenido alcohólico, excepto la leche y los jabones de tocador, el impuesto específico sobre las bebidas alcohólicas y el Impuesto específico al Tabaco, cuando los bienes de que se trate estén afectos a estos impuestos.

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

En las operaciones a que se refiere el artículo 2, inciso 1, subinciso d), e inciso 2, subinciso d), será el costo de la mercancía o servicio.

En las transacciones cuya contraprestación no consiste 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.

En las operaciones entre partes vinculadas, el precio neto de venta debe ajustarse al valor normal de mercado que pactarían partes independientes, siempre que se produzca un perjuicio fiscal.

No forman parte de la base imponible:

1. Los descuentos aceptados en las prácticas comerciales, siempre que sean usuales y generales, y se consignen por separado del precio de venta en la factura respectiva o en otro documento expedido por el contribuyente, en las condiciones que se determine reglamentariamente. Esta disposición no será de aplicación cuando las disminuciones de precio constituyan pago de otras operaciones.

2. El valor de los servicios que se presten con motivo de las ventas de bienes gravados, siempre que sean suministrados por terceras personas y se facturen y contabilicen por separado.
3. Los gastos financieros que se facturen y contabilicen por separado, siempre y cuando la tasa de interés del financiamiento no supere el equivalente a tres veces el promedio simple de las tasas activas de los bancos del Sistema Bancario Nacional para créditos del sector comercial o, sin superarlo, el financiamiento no sea el resultado de reducir el precio de la mercancía por debajo del precio en las ventas de contado. En los casos en que el financiamiento supere el rango anterior o conlleve una reducción del precio en los términos dichos, solo el exceso o la diferencia con el precio de contado formarán parte de la base imponible.

La base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en este artículo se reducirá en las cuantías siguientes:

1. El importe de los envases y embalajes susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución.
2. Las devoluciones de bienes realizadas según las prácticas comerciales, así como por los bienes entregados en consignación y no vendidos.
3. Cuando, por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a derecho o a los usos de comercio queden sin efecto, total o parcialmente, las operaciones gravadas, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.

Se faculta a la Administración Tributaria para determinar la fórmula de cálculo de la base imponible y ordenar la recaudación del impuesto en el nivel de las fábricas, mayoristas y aduanas, sobre los precios de venta al consumidor final, en el nivel del detallista, en las ventas de bienes en las cuales se dificulte percibir el tributo. El procedimiento anterior deberá adoptarse mediante resolución razonada, emitida por la Administración Tributaria y deberá contener los parámetros y los datos que permitan a los contribuyentes aplicar correctamente el tributo. Para determinar la base imponible, la Administración Tributaria estimará la utilidad con base en un estudio que realizará a las empresas líderes en el mercado de los respectivos productos, cuando proceda.

### **ARTÍCULO 13.- BASE IMPONIBLE EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.**

En la prestación de servicios el impuesto se determina sobre el precio de venta, después de deducir los importes a que se refieren los incisos del artículo anterior, cuando correspondan.

En el caso de los préstamos y créditos la base imponible será el valor de los intereses; cuando se trate de juegos de azar, será el valor de lo apostado y en los casinos será el valor de las fichas compradas.

No formarán parte de la base imponible las bonificaciones en cualquiera de sus modalidades que resulten equivalentes a descuentos usuales y generales, siempre que se consignen por separado del precio de venta en la factura respectiva o en otro documento equivalente expedido por el contribuyente. Esta disposición no será de aplicación cuando las disminuciones de precio constituyan pago de otras operaciones.

### **ARTÍCULO 14.- BASE IMPONIBLE EN IMPORTACIONES.**

En la importación o la internación de mercancías, el valor sobre el cual se determina el impuesto se establece adicionando al valor CIF, aduana de Costa Rica, lo pagado efectivamente por concepto de derechos de importación, impuesto selectivo de consumo o específicos y cualquier otro tributo que incida sobre la importación o la internación, así como los demás cargos que figuren en la póliza o en el formulario aduanero, según corresponda. El impuesto así determinado debe

liquidarse separadamente en esos documentos y el pago deberá probarse antes de desalmacenar las mercancías respectivas.

## **CAPÍTULO V**

### **DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO, CRÉDITOS, LIQUIDACIÓN Y PAGO**

#### **ARTÍCULO 15.- BASE IMPONIBLE EN OPERACIONES EN MONEDA DISTINTA AL COLÓN.**

En las operaciones cuya contraprestación se haya fijado en moneda o divisa distintas del colón se aplicará el tipo de cambio de venta de referencia del Banco Central de Costa Rica, que esté vigente en el momento en que se produce el respectivo hecho generador.

#### **ARTÍCULO 16.- DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.**

El impuesto que debe pagarse al fisco se determina por la diferencia entre el débito y el crédito fiscal.

El débito fiscal se determina aplicando la tarifa de impuesto a que se refieren los artículos 10 y 11 de esta Ley, según corresponda, al total de ventas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas.

El contribuyente queda obligado a trasladar el débito fiscal a quien adquiera el bien o el servicio, el cual queda obligado a pagarlo.

El crédito fiscal nace en el momento en que, con posterioridad a que ocurra el hecho generador, el contribuyente dispone de la correspondiente factura, los comprobantes de pago de este impuesto en aduanas, según corresponda o cuando se trate de descuentos en otro documento expedido por el contribuyente, en las condiciones que se determine reglamentariamente.

Cuando el crédito fiscal sea mayor que el débito en un período fiscal, la diferencia constituye un saldo del impuesto a favor del contribuyente que podrá compensarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 de esta Ley.

#### **ARTÍCULO 17.- REQUISITOS SUBJETIVOS DEL CRÉDITO FISCAL.**

Podrán hacer uso del crédito fiscal los contribuyentes que hayan iniciado actividades sujetas a este impuesto.

El impuesto pagado con anterioridad al inicio de la actividad sujeta, conforme a las disposiciones de esta Ley, dará derecho a crédito fiscal siempre que proceda de operaciones que sean necesarias para el ejercicio de la actividad y esta se inicie efectivamente en un plazo máximo de 4 años.

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

#### **ARTÍCULO 18.- LIMITACIONES DEL CRÉDITO FISCAL.**

1. Los contribuyentes no tendrán crédito fiscal por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no estén vinculadas, directa y exclusivamente, a su actividad.
2. No se entenderán vinculadas directa y exclusivamente a la actividad, entre otros:
  - a) Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad.
  - b) Los bienes y derechos que no se integren en el patrimonio de la actividad.

#### **ARTÍCULO 19.- EXCLUSIONES Y RESTRICCIONES DEL CRÉDITO FISCAL.**

1. No procederá el crédito fiscal en cuantía superior a la que legalmente corresponda, ni antes del momento en que ocurra el hecho generador, a excepción de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 17 de esta Ley.

- 
2. No darán derecho a crédito fiscal la adquisición de los bienes y servicios que se indican a continuación y los accesorios o complementarios a estos, salvo que 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 a efectos del impuesto sobre la renta:
- a) Las joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas naturales o cultivadas, y objetos elaborados total o parcialmente con oro o platino;
  - b) Los alimentos, bebidas y tabaco;
  - c) Los espectáculos y servicios de carácter recreativo;
  - d) Los servicios de desplazamiento o viajes, hotelería y alimentación;
  - e) Los vehículos cuya placa no tenga clasificación de equipo especial, así como la cesión de uso de estos por cualquier título. En este caso se concederá crédito por el cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre el valor agregado pagado.

#### **ARTÍCULO 20.- REQUISITOS FORMALES DEL CRÉDITO FISCAL.**

1. No procede el derecho a crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o servicios, cuando las compras no estén debidamente documentadas o el documento no cumpla los requisitos reglamentarios.
2. Solo tendrán crédito fiscal los contribuyentes que estén en posesión de la documentación que respalde su derecho.

Para estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del crédito fiscal:

- a) La factura original expedida por quien realice la venta o preste el servicio o los comprobantes debidamente autorizados por la Administración

---

Tributaria, así como, cuando se trate de descuentos, los documentos expedidos por el contribuyente, en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

- b) En el caso de las importaciones, el documento en el que conste el impuesto pagado.
  - c) En el caso de recaudación del impuesto a nivel de fábrica, mayorista o aduana, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 de esta Ley, el contribuyente podrá aplicar como crédito el factor que determine la Administración sobre el valor de la factura o documento equivalente que se emita en la adquisición.
3. Los documentos anteriores que no cumplan con los requisitos establecidos legal y reglamentariamente no serán válidos para respaldar el crédito fiscal, salvo que los defectos sean subsanados según lo previsto en el Reglamento a esta Ley, previo al inicio de cualquier actuación fiscalizadora.
  4. No será admisible el crédito fiscal en cuantía superior al impuesto expresa y separadamente consignado según el documento justificativo del crédito fiscal que haya sido pagado.
  5. Cuando se trate de bienes o servicios adquiridos en común por varias personas, cada uno de los adquirentes tendrá crédito fiscal en la parte proporcional correspondiente, siempre que en el original y en cada una de las copias de la factura se consigne, en forma distinta y separada, la porción de base imponible e impuesto trasladado a cada uno de los destinatarios.

#### **ARTÍCULO 21.- OPERACIONES QUE DAN DERECHO A CRÉDITO FISCAL.**

Como regla general, solo da derecho a crédito fiscal el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de operaciones sujetas y no exentas al impuesto.



También tendrán derecho al crédito fiscal los contribuyentes que hayan realizado operaciones con instituciones del Estado, en virtud de la inmunidad fiscal, o con entes públicos o privados que por disposición en leyes especiales gocen de exención de este tributo, cuando tales operaciones hubieran estado de otro modo sujetas y no exentas.

Igualmente, da derecho a crédito fiscal el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de operaciones exentas por exportaciones, operaciones relacionadas con exportaciones y servicios que se presten por contribuyentes del artículo 4 cuando sean utilizados fuera del ámbito territorial del impuesto.

#### **ARTÍCULO 22.- REALIZACIÓN DE OPERACIONES CON Y SIN DERECHO A CRÉDITO FISCAL.**

Cuando la totalidad o una parte de los bienes o servicios adquiridos se destinen indistintamente a operaciones con derecho a crédito fiscal y a operaciones sin derecho a crédito fiscal, la determinación del crédito fiscal a utilizar contra el débito fiscal se hará de acuerdo con las reglas siguientes:

- a) El crédito procedente de la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones con derecho a crédito fiscal se utilizará en un cien por ciento (100%) contra el débito fiscal del período.
- b) El impuesto procedente de la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones sin derecho a crédito no concede derecho a crédito fiscal y constituye un costo o gasto.
- c) En los casos que no pueda identificarse, para un determinado impuesto pagado, si el bien o el servicio adquirido ha sido utilizado exclusivamente en operaciones con derecho al crédito fiscal o en operaciones sin derecho a crédito fiscal, el contribuyente únicamente tendrá derecho al crédito fiscal en la proporción correspondiente a las operaciones con derecho a crédito

del período sobre el total de operaciones. El resto del impuesto pagado o por pagar constituirá un costo o gasto.

**ARTÍCULO 23.- PORCENTAJE DE CRÉDITO FISCAL EN LA REALIZACIÓN CONJUNTA EN ACTIVIDADES CON Y SIN DERECHO A CRÉDITO.**

La proporción de crédito fiscal a que se refiere el inciso c) del artículo anterior se determinará multiplicando por cien (100) el resultante de una fracción en la que figuren:

- 1.- En el numerador, el monto total, determinado para cada año, de las operaciones con derecho a crédito realizadas por el contribuyente.
- 2.- En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las operaciones realizadas por el contribuyente, incluidas las operaciones sin derecho a crédito. En particular, se incluirán en el importe total, las operaciones cuyo impuesto sobre el valor agregado se hubiera cobrado a nivel de fábrica o aduanas, así como las operaciones no sujetas contempladas en el inciso 1) del artículo 9 de esta Ley.
- 3.- El porcentaje resultante se aplicará con dos decimales.

Para la determinación de la proporción no se computarán en ninguno de los términos de la relación:

- 1.- Las operaciones realizadas desde establecimientos permanentes situados fuera del territorio de la República.
- 2.- El importe de las ventas y exportaciones de los bienes de capital que el contribuyente haya utilizado en su actividad.
- 3.- El importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad habitual del contribuyente. Una actividad financiera no se considera actividad habitual del contribuyente

---

cuando no exceda el quince por ciento (15%) de su volumen total de operaciones en el período fiscal considerado.

- 4.- Las operaciones no sujetas al impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso 2) del párrafo primero de este artículo.

#### **ARTÍCULO 24.- APLICACIÓN DE LA PROPORCIÓN DE CRÉDITO FISCAL.**

La proporción provisionalmente aplicable a cada período fiscal, empezando desde el período fiscal del mes de enero, será la fijada como definitiva para el año calendario precedente.

En la declaración del impuesto correspondiente al mes de diciembre, el contribuyente calculará la proporción definitiva en función de las operaciones realizadas en el correspondiente año calendario. Esta se aplicará a la suma del impuesto pagado por el contribuyente durante el año correspondiente.

En función de este resultado de crédito definitivo, el contribuyente practicará el consiguiente ajuste del crédito provisional en la liquidación del impuesto correspondiente al mes de diciembre.

El procedimiento para la determinación y aplicación de la proporción del crédito aplicable también será utilizado por los contribuyentes que inicien operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, para lo cual deberán utilizar durante los períodos incluidos en el primer año calendario de operaciones, una proporción provisional razonablemente previsible de acuerdo con su actividad.

#### **ARTÍCULO 25.- CRÉDITO FISCAL POR BIENES DE CAPITAL.**

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

---

En caso de que el contribuyente realice o prevea realizar operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, dicho crédito se ajustará en la forma en que se determine en el reglamento.

**ARTÍCULO 26.- CRÉDITO FISCAL EN OPERACIONES SUJETAS A TARIFA REDUCIDA.**

En el caso de las operaciones sujetas al tipo reducido a que se refiere el artículo 11, el crédito fiscal será el que resulte de aplicar el tipo reducido a la base imponible del impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios utilizados en la realización de las operaciones sujetas al tipo reducido.

Cuando se trate de bienes o servicios utilizados indistintamente en operaciones con derecho a crédito fiscal pleno y en otras operaciones, se seguirán las reglas del artículo 22 para determinar la parte de impuesto que ha sido pagada, pero a la que se le aplican las limitaciones del párrafo anterior.

**ARTÍCULO 27.- LIQUIDACIÓN Y PAGO.**

Los contribuyentes citados en el artículo 4 de esta Ley, deben liquidar el impuesto a más tardar el décimo quinto día natural de cada mes, mediante declaración jurada de las ventas de bienes o prestación de servicios correspondientes al mes anterior. En el momento de presentarla, debe pagarse el impuesto respectivo. La obligación de presentar la declaración subsiste aun cuando no se pague el impuesto o cuando la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal represente un saldo en favor del contribuyente.

El impuesto o, en su caso, las declaraciones deben pagarse o presentarse en los lugares que designe la Administración Tributaria a los contribuyentes. Mientras no se haya efectuado la desinscripción de un contribuyente, la obligación de presentar la declaración se mantiene, aun cuando por cualquier circunstancia no exista la obligación de pagar el impuesto. Los contribuyentes, que tengan agencias o sucursales dentro del país, deben presentar una sola declaración que comprenda la totalidad de las operaciones realizadas por tales establecimientos, y las correspondientes a sus casas matrices.

---

**ARTÍCULO 28.- PLAZO Y FORMAS DE APLICAR EL CRÉDITO.**

El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración relativa al período en que nace para su titular de acuerdo con el artículo 16 de esta Ley o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscal sea a favor del contribuyente, el saldo existente se transferirá al mes o a los meses siguientes y se sumará al crédito fiscal originado por las adquisiciones efectuadas en esos meses. Si por circunstancias especiales 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, tendrá derecho a utilizarlo en la forma prevista en los artículos 45 y 47 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el contribuyente realice operaciones de las mencionadas en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 de esta Ley, en una cuantía superior al setenta y cinco por ciento (75%) del total de sus operaciones con derecho a crédito de acuerdo con el artículo 23 de esta Ley, tendrá derecho a optar por la utilización de alguno de los siguientes sistemas:

- a)** La devolución expedita del crédito en la forma que se determine reglamentariamente, para lo cual deberá inscribirse en un registro especial y utilizar los medios que para estos efectos defina la Administración Tributaria.
- b)** Cualquier otro sistema desarrollado por la Administración mediante reglamento con la finalidad de garantizar la recuperación ágil y eficiente del crédito fiscal.

Para los fines de este artículo, los exportadores de productos agropecuarios, agroindustriales, acuicultura y pesca no deportiva no estarán sujetos a la limitación del setenta y cinco por ciento (75%) del total de sus operaciones previstas anteriormente.

Con independencia de lo dispuesto en los párrafos precedentes, tratándose de la compra de servicios de salud privados, que hayan sido cancelados a través de tarjeta de crédito, débito o cualquier otro medio electrónico que autorice la Administración Tributaria, la totalidad del impuesto pagado por los consumidores de estos servicios, constituirá un crédito a favor del adquirente del servicio, y procederá su devolución como plazo máximo dentro de los quince días siguientes del mes posterior a su adquisición, de conformidad con el procedimiento que se establezca reglamentariamente. Quedan excluidos de esta disposición, los servicios de hospitalización y cirugía.

**ARTÍCULO 29.- PAGOS A CUENTA DE IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO.**

Las entidades, públicas o privadas, que procesen los pagos de tarjetas de crédito o débito, definidas para los efectos del presente artículo como adquirentes, deberán actuar como agentes de retención, cuando paguen, acrediten o, en cualquier otra forma, pongan a disposición de las personas físicas, jurídicas o cualquier ente colectivo, independientemente de la forma jurídica que adopten estos para la realización de sus actividades, afiliados al sistema de pagos por tarjeta de crédito o débito, las sumas correspondientes a los ingresos provenientes de las ventas de bienes y la prestación de servicios, gravados, que adquieran los tarjetahabientes en el mercado local, a cuenta del impuesto sobre el valor agregado, que en definitiva les corresponda pagar a los sujetos indicados.

La retención a que se refiere el párrafo anterior será hasta de un seis por ciento (6%) sobre el importe neto de venta pagado, acreditado o en cualquier otra forma puesto a disposición del afiliado. Esta retención se considerará un pago a cuenta del impuesto sobre el valor agregado que en definitiva le corresponda pagar, según se establezca reglamentariamente. Para el cálculo de la retención, deberá excluirse el impuesto sobre el valor agregado.

De la aplicación de la retención establecida en este artículo, se exceptúan los contribuyentes sometidos al Régimen de Tributación Simplificada.

El afiliado a quien se le haya efectuado la retención prevista en esta Ley, la aplicará como pago a cuenta del impuesto que se devengue en el mes en que se efectúe la retención.

No procederá efectuar la retención aquí establecida sobre los importes correspondientes a esas ventas de bienes y prestación de servicios, cuando un afiliado al sistema de pagos mediante tarjeta de crédito o débito, también preste servicios o venda bienes, no sujetos al impuesto o exentas, o bien sometidas al régimen de cobro a nivel de fábrica o aduanas. El afiliado deberá suministrar al adquirente la información respectiva, la cual podrá ser a su vez solicitada por la Administración Tributaria de conformidad con los artículos 105 y 106 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas.

El suministro inexacto o incompleto de la información referida se sancionará de conformidad con las disposiciones contenidas en el artículo 83 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley No. 4755, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas, y demás sanciones que correspondan de conformidad con el citado Código.

El retenedor no es responsable por la información inexacta suministrada por el afiliado.

Las sumas retenidas deberán depositarse a favor del fisco en el Sistema Bancario Nacional o en sus agencias o sucursales, que cuenten con la autorización del Banco Central, a más tardar, al día siguiente de aquel en que se efectúe la retención.

La Dirección General de Tributación, en resolución emitida para el efecto, establecerá la forma en que debe reportarse la información requerida para el control, el cobro y la fiscalización de la retención establecida en este artículo, a cargo de los entes adquirentes.

## **CAPÍTULO VI**

### **SISTEMA DE DEVOLUCIÓN A LA POBLACIÓN EN CONDICIÓN DE**

---

## **POBREZA Y VULNERABILIDAD**

### **ARTÍCULO 30.- SISTEMA DE DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO PAGADO.**

El Ministerio de Hacienda dispondrá de un sistema para la devolución del Impuesto al Valor Agregado pagado por cada uno de los individuos que conforman los hogares que se encuentren en condición de pobreza y vulnerabilidad social ubicados hasta dentro del 40% de los hogares de menores ingresos de conformidad con la información emanada del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

Tendrán derecho a esta devolución únicamente aquellos individuos que cumplan con los criterios de elegibilidad que establezca el Instituto Mixto de Ayuda Social utilizando el Sistema Nacional de Información Social y Registro Único de Beneficiarios creado por la Ley No. 9137 del 30 de abril de 2013.

### **ARTÍCULO 31.- SISTEMA DE DEVOLUCIÓN.**

El Ministerio de Hacienda devolverá mensualmente, a través del Sistema Único de Pago de Recurso Social, bajo la modalidad de pago electrónico a cuentas del sistema financiero, a los individuos que conforman los hogares definidos en el artículo anterior, el impuesto al valor agregado cancelado en el mes calendario anterior a la devolución, tomando en cuenta el impuesto pagado per cápita por los miembros del hogar conforme a las siguientes reglas:

1. Para las personas ubicadas dentro del primer y cuarto decil nacional de ingreso de los hogares, la devolución del impuesto se definirá con base en el promedio per cápita del impuesto al valor agregado pagado por el segundo y tercer decil nacional de ingreso de los hogares.
2. Para las personas ubicadas en los restantes deciles nacionales considerados en el artículo anterior, la devolución del impuesto se definirá con base en el promedio per cápita del impuesto al valor agregado pagado en su propio decil nacional de ingreso de los hogares.



En ningún supuesto se reconocerá dentro del monto a devolver los impuestos al valor agregado cancelados por el consumo de bebidas alcohólicas, cigarros y cigarrillos.

Los deciles nacionales de ingreso se definirán de conformidad con la información oficial que al efecto emita el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

**ARTÍCULO 32.- DETERMINACION DE DECILES NACIONALES, BENEFICIARIOS Y DEL MONTO A DEVOLVER.**

La determinación de los deciles nacionales de ingreso que se establecen en el artículo 30 de esta Ley, se actualizarán periódicamente según la información oficial que al efecto emita el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.

El monto de impuesto a devolver mencionado en el artículo 31, se ajustará cada vez que el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos realice y publique los resultados de la Encuesta Nacional de Hogares, asimismo considerará los resultados de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares cuando se realice, para determinar cambios en los patrones de consumo o cualquier otra que determine el Instituto. Los resultados de estas encuestas deberán ser facilitados al Ministerio de Hacienda.

La determinación de los beneficiarios corresponderá al Instituto Mixto de Ayuda Social, mediante el Sistema Nacional de Información Social y Registro Único de Beneficiarios quien deberá comunicar al Ministerio de Hacienda mensualmente, en los primeros 10 días naturales del mes siguiente, el listado de las personas beneficiarias que hayan cumplido con los criterios de elegibilidad quienes recibirán la devolución establecida en este capítulo el mes siguiente a su inclusión.

Los criterios de elegibilidad deberán ser publicados en el Reglamento respectivo emitido por el Poder Ejecutivo.

**ARTÍCULO 33.- RESPONSABILIDAD DE LOS BENEFICIARIOS.**

La Administración Tributaria deberá gestionar el reintegro de los montos girados por concepto de devolución a aquellos hogares o personas a quienes se determine

accedieron al beneficio sin cumplir con los requisitos o condicionalidades establecidas por el Instituto Mixto de Ayuda Social para estos efectos.

#### **ARTÍCULO 34.- ACCESO A LA INFORMACIÓN.**

A efectos de determinar los beneficiarios establecidos en el artículo 30 de esta Ley, el Instituto Mixto de Ayuda Social y la Administración Tributaria tendrán acceso a la información que mantengan los diferentes entes y órganos del Estado, organismos no gubernamentales e instituciones privadas que presten ayuda social. Para tales efectos no serán aplicables las disposiciones establecidas en la Ley No. 8968 del 7 de julio de 2011 y sus reformas, denominada Ley de Protección de la Persona frente al Tratamiento de sus Datos Personales.

### **CAPÍTULO VII**

#### **RÉGIMEN ESPECIAL DE BIENES USADOS**

#### **ARTÍCULO 35.- RÉGIMEN ESPECIAL DE BIENES USADOS.**

1. Se establece un régimen especial para los contribuyentes revendedores de bienes usados.
2. Los contribuyentes que deseen acogerse a este régimen deberán comunicárselo a la Administración Tributaria con carácter previo al comienzo del período fiscal al que vaya a resultar aplicable. La opción deberá mantenerse por un período mínimo de dos años calendario, cualquiera que sea la modalidad elegida.
3. Los contribuyentes por este régimen especial deberán aplicar las siguientes disposiciones:
  - a) Si adquirieron un bien de un contribuyente que tuvo derecho al crédito por la totalidad del impuesto sobre el valor agregado que él pagó en su adquisición, o si lo importaron o internaron, deberán aplicar a este bien las

---

reglas generales del impuesto contenidas en esta Ley, salvo que opten por la modalidad especial del subinciso c) siguiente.

- b) Si adquirieron un bien de quien no fuera contribuyente o de un contribuyente que no tuvo derecho al crédito por la totalidad del impuesto que él pagó en su adquisición, deberán cobrar al adquirente el impuesto sobre el valor agregado sobre la diferencia entre el precio de venta y el de compra del mencionado bien, salvo que opten por la modalidad especial del subinciso c) siguiente.
- c) Los contribuyentes podrán acogerse a la siguiente modalidad especial, en forma alternativa a lo previsto en los subincisos a) y b) anteriores. Por esta modalidad deberán cobrar este impuesto en cada operación sobre una base imponible determinada de la forma siguiente:
  - i. El precio de venta estará constituido por el precio neto de venta o base imponible, más el impuesto general sobre el valor agregado que grave esta operación.
  - ii. Se dividirá por el factor que previo estudio realizado al efecto determinará la Administración.
  - iii. El resultado obtenido se restará del valor de venta y sobre esta diferencia se cobrará el impuesto general sobre el valor agregado.

**ARTÍCULO 36.- NO GRAVAMEN A LOS BIENES EXENTOS O NO SUJETOS.**

En ningún caso los bienes a que se refieren los artículos 8 y 9 de esta Ley deberán gravarse con impuestos selectivos de consumo.

**CAPÍTULO VIII**

**DE LA ADMINISTRACIÓN, GESTIÓN DEL IMPUESTO Y RÉGIMENES  
ESPECIALES**

---

**ARTÍCULO 37.- ADMINISTRACIÓN Y FISCALIZACIÓN.**

La Administración y fiscalización de este impuesto corresponden a la Dirección General de Tributación.

**ARTÍCULO 38.- LOTERÍA FISCAL.**

Se establece la lotería fiscal, como medio de fiscalización tributaria, para estimular al comprador o consumidor final a exigir la factura o el documento que la reemplace.

El Poder Ejecutivo, por medio del Ministerio de Hacienda y por Decreto Ejecutivo, reglamentará la organización, el sistema de sorteos, la periodicidad, la cantidad y la clase de premios, establecerá el órgano encargado de la organización y administración de los sorteos y todo lo relativo a este sistema de lotería. Además constituirá un Comité de Sorteos, cuyos miembros devengarán dietas por las sesiones a las que asistan. El monto de dichas dietas será fijado de acuerdo con las leyes preexistentes.

Los fondos para el pago de premios, publicidad, organización y otros, no excederán del uno por ciento (1%) del monto anual presupuestado por concepto de la recaudación de los Impuestos: Sobre el Valor Agregado y Selectivo de Consumo. Estos gastos deberán incorporarse en la Ley General de Presupuesto Ordinario y Extraordinario de la República, según corresponda.

El Ministerio de Hacienda deberá establecer una caja especial administrada por el Departamento Financiero, quien deberá abrir una cuenta bancaria para girar el pago de los premios y gastos de los sorteos.

**CAPÍTULO IX****REGIMEN DE TRIBUTACION SIMPLIFICADA****ARTÍCULO 39.- RÉGIMEN SIMPLIFICADO.**

Sobre este impuesto, la Administración Tributaria podrá establecer regímenes de tributación simplificada de acceso voluntario, cuando con ellos se facilite el control y el cumplimiento tributario de los contribuyentes.

#### **ARTÍCULO 40.- REQUISITOS.**

La Administración Tributaria realizará, de oficio, los estudios pertinentes para establecer los regímenes de tributación simplificada considerando, entre otros, los siguientes elementos:

- a) Tipo de actividad.
- b) Capitales promedios invertidos en la actividad de que se trate.

En ningún caso se autorizará el régimen cuando el capital invertido, sea superior al promedio determinado para la actividad o el grupo estudiado.

- c) Monto de compras efectuadas. En ningún caso, el régimen se autorizará cuando las compras efectuadas sean superiores al promedio determinado para la actividad o el grupo estudiado o la proporción mensual correspondiente.
- d) Rendimientos bruto y neto promedio de la actividad estudiada.
- e) Número de empleados y monto de salarios pagados.
- f) Cualesquiera otros elementos que se considere necesario tomar en cuenta por la índole de la actividad.

La fijación de los límites cuantitativos de los elementos a que se refieren los incisos anteriores, excepto el a), se fijará mediante decreto ejecutivo que deberá emitirse para establecer el régimen de tributación simplificada para el grupo o la rama de actividad correspondiente.

---

**ARTÍCULO 41.- CÁLCULO.**

Para calcular el impuesto establecido en esta Ley, los contribuyentes aplicarán, a la variable que corresponde según la actividad que se trate: compras, en caso de vendedores de bienes; compras más lo pagado por mano de obra, en el caso de prestadores de servicios; costos y gastos de producción o fabricación, en el caso de productores y fabricantes y que deberá establecerse conforme a los lineamientos señalados en el artículo anterior, el factor resultante de aplicar al rendimiento bruto obtenido para la actividad o el grupo estudiado, la tarifa vigente del impuesto sobre el valor agregado.

**ARTÍCULO 42.- DECLARACIÓN.**

Los contribuyentes que se acojan a estos regímenes deberán presentar la declaración en un formulario especial que elaborará la Administración Tributaria. Esa declaración corresponderá al trimestre inmediato anterior y se presentará dentro de los primeros quince días naturales siguientes al trimestre respectivo, es decir, en los primeros quince días naturales de los meses de octubre, enero, abril y julio de cada año.

**ARTÍCULO 43.- CANCELACIÓN DEL IMPUESTO.**

El impuesto resultante de la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior deberá cancelarse simultáneamente al presentar la declaración.

**ARTÍCULO 44.- EMISIÓN DE FACTURA.**

Los contribuyentes acogidos a estos regímenes no estarán obligados a emitir facturas por las ventas de bienes y la prestación de servicios que realicen en los casos previstos por la Administración Tributaria, pero sí a solicitarlas a sus proveedores.

**ARTÍCULO 45.- CRÉDITOS FISCALES.**

Por la naturaleza del régimen, los contribuyentes acogidos al sistema de Régimen Simplificado, no podrán usar como créditos fiscales al impuesto pagado en las compras que efectúen.

#### **ARTÍCULO 46.- FACULTAD DE RECLASIFICACIÓN.**

Los contribuyentes que se acojan a un régimen de tributación simplificada, de estimación objetiva, en cualquier momento podrán solicitar su reinscripción en el régimen normal, dado su carácter opcional; dicha reinscripción regirá a partir del período fiscal siguiente. Tal reinscripción devendrá obligatoria, si se presenta cualquier variante en los elementos tomados en cuenta para acceder al régimen, que puedan tener como efecto el incumplimiento de los requisitos de este; se deberá proceder a dicha reinscripción en el momento en que tales requisitos dejen de cumplirse. En este caso, los contribuyentes tendrán el derecho de que se les reconozca, como cuota deducible, el impuesto pagado sobre las existencias que mantengan en inventario, lo cual deberán probar mediante la presentación escrita ante la Administración Tributaria.

Asimismo, la Administración Tributaria quedará facultada para que reclasifique de oficio al contribuyente, cuando determine el incumplimiento de los requisitos del régimen, sea desde un inicio o por variaciones en la situación de un sujeto pasivo que impliquen el incumplimiento de los requisitos del régimen; en tal caso, no procederá aplicar la cuota deducible por existencias en inventarios. En tal caso, se aplicarán todas las sanciones que puedan corresponder por incumplimientos en el régimen general y el sujeto pasivo deberá pagar cualquier diferencia que se llegue a establecer entre el tributo cancelado mediante el régimen simplificado y el que le corresponda pagar por el régimen normal, desde la fecha en que dejaron de cumplirse los requisitos del régimen.

#### **ARTÍCULO 47.- REGISTROS CONTABLES.**

Para efectos fiscales, sin perjuicio de lo estipulado en otras leyes, y como excepción de lo dispuesto en materia de registros contables del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes que se acojan a estos

regímenes únicamente estarán obligados a llevar un registro auxiliar legalizado, donde consignarán los detalles requeridos por la Administración Tributaria al establecer el régimen de tributación simplificada para el grupo o rama de actividad de que trate.

## **CAPÍTULO X**

### **DISPOSICIONES FINALES, REFORMAS Y DEROGATORIAS**

#### **ARTÍCULO 48.- REGLAMENTACIÓN.**

El Poder Ejecutivo deberá reglamentar la presente ley en el plazo máximo de seis meses a partir de su publicación.

#### **ARTÍCULO 49.- DEROGACIONES.**

Deróguese la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, Ley No. 6826 del 8 de noviembre de 1982 y sus reformas.

## **CAPÍTULO XI**

### **DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

#### **TRANSITORIO I.-**

Para efectos del impuesto sobre el valor agregado, se entenderán gravados los servicios prestados con posterioridad a la entrada en vigencia de esta Ley, aun cuando el acto, convenio o contrato que los origina se hubiera suscrito con anterioridad. En este caso, el impuesto recaerá solamente sobre la porción del servicio que reste por prestar y sobre el monto de la contraprestación o pago correspondiente a esta.



**TRANSITORIO II.-**

Los sujetos pasivos del impuesto sobre el valor agregado que actualmente se encuentren inscritos como contribuyentes o declarantes en el Impuesto General sobre las Ventas, no requerirán inscribirse nuevamente y se entenderá que las operaciones que en adelante realicen están gravadas con el Impuesto sobre el Valor Agregado establecido en esta Ley. No obstante, deberán presentar declaración ampliando actividades dentro de los tres meses posteriores a la publicación de la presente Ley, aquellos contribuyentes que estando inscritos en el Impuesto General sobre las Ventas presten servicios no gravados con este impuesto pero sí con el Impuesto sobre el Valor Agregado. Transcurrido este plazo la Administración podrá realizar las inscripciones de oficio.

Cuando se trate de créditos al Impuesto sobre el Valor Agregado, los contribuyentes deberán utilizar las reglas de deducción vigentes al momento de compra o adquisición de los respectivos bienes o servicios.

Los contribuyentes que iniciaron una nueva actividad con posterioridad a la entrada en vigencia de esta Ley, podrán acogerse a lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 17 de esta Ley, para créditos que se hayan generado con anterioridad a su entrada en vigencia.

**TRANSITORIO III.-**

Para efectos de aplicar lo dispuesto en los artículos 22, 23 y 24 de esta Ley, los contribuyentes que realicen operaciones con y sin derecho a crédito fiscal, de conformidad con las reformas introducidas en esta Ley, deberán utilizar, para efectos de cálculo de la proporción provisional aplicable para el período comprendido entre la entrada en vigencia de esta Ley y el 31 de diciembre siguiente a su entrada en vigencia, la información correspondiente a las operaciones del año anterior, como si las operaciones se hubieran encontrado sujetas a las nuevas disposiciones contenidas en esta Ley.

De igual modo, para efectos del cálculo de la proporción provisional aplicable en el primer período de vigencia de esta Ley, se tendrán en cuenta los meses del mismo

---

año calendario anteriores a la entrada en vigencia de esta Ley, como si las operaciones se hubieran encontrado sujetas a las nuevas disposiciones contenidas en esta Ley.

#### **TRANSITORIO IV.-**

Los servicios de ingeniería, arquitectura, topografía y construcción de obra civil prestados a los proyectos registrados en el Colegio Federado de Ingenieros y de Arquitectos, que a la entrada en vigencia de esta Ley y durante los tres meses posteriores a esta fecha, cuenten con los permisos de construcción debidamente aprobados por la municipalidad respectiva, estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Agregado, durante el primer año de vigencia de la presente Ley.

Asimismo, los servicios mencionados en el párrafo anterior prestados a proyectos registrados en el Colegio Federado de Ingenieros y Arquitectos, estarán sujetos a una tarifa reducida del cinco por ciento (5%) durante el segundo año de vigencia de esta Ley, la cual se incrementará en cinco puntos porcentuales para el tercer año de vigencia de esta Ley.

A partir del cuarto año de vigencia de la presente Ley se aplicará la tarifa general del Impuesto al Valor Agregado prevista en el artículo 10 de esta Ley.

Durante el lapso de tiempo que rija la aplicación de la exención y la tarifa reducida del impuesto prevista en este transitorio, los servicios que no se encuentren registrados en los términos aquí previstos, estarán sujetos a la tarifa establecida en el artículo 10 de esta Ley. El Colegio Federado de Ingenieros y de Arquitectos suministrará la información correspondiente, en la forma y las condiciones que determine la Administración Tributaria.

#### **TRANSITORIO V.-**

Los sujetos pasivos del Impuesto General sobre las Ventas podrán cancelar las siguientes deudas, correspondientes a obligaciones tributarias devengadas al 30 de setiembre de 2014 y/o cuya declaración de autoliquidación, cuando así corresponda, debió haber sido presentada también en fecha anterior al 30 de setiembre de 2014, por un período de dos meses contados a partir del primer día

---

del mes siguiente a la publicación de esta Ley, con exoneración total de intereses y sanción por mora en el pago del Impuesto sobre el Valor Agregado:

- a. Las que, en cumplimiento de la legislación aplicable, se hayan autoliquidado mediante las respectivas declaraciones, sin que hayan ingresado las cuotas tributarias correspondientes.
- b. Las que voluntariamente se autoliquiden mediante la presentación de las declaraciones que se hayan omitido en su oportunidad y que se presenten dentro del período establecido en este artículo.
- c. Las que, como producto de las declaraciones rectificativas que se hayan presentado o que se presenten dentro del plazo establecido en este artículo, originen cuotas tributarias adicionales a las declaradas originalmente.
- d. Las obligaciones que se deriven de la aceptación del sujeto pasivo de la propuesta de regularización que le formulen los órganos actuantes de la Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 153 del Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto Ejecutivo No. 38277-H, del 2 de abril del 2014 y el artículo 144 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Lo dispuesto en este artículo no se aplicará en los siguientes casos:

1. En los que la Dirección General de Tributación haya denunciado o que sean denunciados ante el Ministerio Público, por estimar que las irregularidades detectadas puedan ser constitutivas de los delitos tributarios tipificados en el artículo 92 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
2. En los que los sujetos pasivos no hayan aceptado la propuesta de regularización formulada por los órganos actuantes de la Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 144 del Código citado.

3. En los que se haya iniciado un proceso de control tendiente a generar una liquidación definitiva o previa o a imponer una sanción de las previstas en el Título III del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, con excepción de lo dispuesto en el inciso d) anterior.

#### **TRANSITORIO VI.-**

Los servicios turísticos detallados a continuación, prestados por quienes se encuentren debidamente inscritos ante el Instituto Costarricense de Turismo, estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Agregado, durante el primer año de vigencia de la presente Ley:

1. Alquiler de automóviles o "Rent a Car" y alquiler de triciclos o cuadraciclos
2. Agencia de viajes emisora
3. Agencia de viajes receptiva
4. Agencia mayorista
5. Guía turístico
6. Transporte turístico
7. "Canopy"
8. "Rafting"
9. "Surf"
10. "Kayaking"
11. Paseos en bote
12. Teleféricos
13. "Bungee"

Asimismo, estarán sujetos a una tarifa reducida del cinco por ciento (5%) durante el segundo año de vigencia de esta Ley, la cual se incrementará en cinco puntos porcentuales durante el tercer año de vigencia de esta Ley.

A partir del cuarto año de vigencia de esta Ley, estarán sujetos a la tarifa general del Impuesto sobre el Valor Agregado prevista en el artículo 10 de esta Ley.

Durante la aplicación de la exención y la tarifa reducida del impuesto prevista en este transitorio, los servicios que no se encuentren registrados ante el Instituto Costarricense de Turismo, en los términos aquí previstos, estarán sujetos a la tarifa establecida en el referido artículo 10 de esta Ley. El Instituto Costarricense de Turismo suministrará la información correspondiente, en la forma y las condiciones que determine la Administración Tributaria.

#### **TRANSITORIO VII.-**

A partir de la vigencia de la presente Ley las tarifas del Impuesto sobre el Valor Agregado, serán del catorce por ciento (14%) para el primer año de vigencia y un quince por ciento (15%) a partir del segundo año.

#### **TRANSITORIO VIII.-**

La Administración Tributaria está facultada para continuar otorgando órdenes especiales, a fin de que los contribuyentes puedan efectuar la adquisición de bienes y servicios sin el pago previo del Impuesto sobre el Valor Agregado, hasta el momento en que pueda disponer de un sistema de devoluciones que permita realizarlas en un plazo que no supere los ocho días hábiles.

#### **TRANSITORIO IX.-**

El Instituto Mixto de Ayuda Social y el Ministerio de Hacienda contarán con un plazo de hasta veinticuatro meses contados a partir de la entrada en vigencia de esta Ley, para que entre en operación efectiva el “Sistema de Devolución a la Población en Condición de Pobreza y Vulnerabilidad” establecido en el Capítulo VI de esta Ley.

Hasta tanto no entre en operación el Sistema mencionado en el párrafo anterior se mantendrá vigente la exoneración a la Canasta Básica Tributaria y de Bienes Esenciales para la Educación, contenida en el artículo 5 del Decreto Ejecutivo No. 14082-H del 29 de noviembre de 1982 y sus reformas, así como la exoneración a la prestación de servicios de transporte público y la compra de medicamentos.

#### **TRANSITORIO X.-**

En un plazo de doce meses contados a partir de la entrada en vigencia de la presente Ley, el Ministerio de Hacienda deberá poner en operación el sistema para devolver la totalidad del impuesto pagado por servicios de salud, exceptuando los servicios de hospitalización y cirugía, establecido en el párrafo final del artículo 28. Hasta tanto no esté en operación este sistema, los servicios de salud gravados con esta Ley se mantendrán exonerados, con excepción de los servicios de hospitalización y cirugía los cuales se encuentran gravados.

## **ARTÍCULO 2.- CREACIÓN DEL IMPUESTO A LOS RECIPIENTES PLÁSTICOS NO RETORNABLES.**

Créase un impuesto ambiental a los recipientes de plástico no retornables cuyo texto se leerá:

### **IMPUESTO AMBIENTAL A LOS RECIPIENTES DE PLÁSTICO NO RETORNABLES**

#### **ARTÍCULO 1.- OBJETO DEL IMPUESTO.**

Con la finalidad de disminuir la contaminación ambiental se establece el Impuesto Ambiental a los Recipientes Plásticos para envasar no retornables.

#### **ARTÍCULO 2.- HECHO GENERADOR.**

El hecho generador de este impuesto, en la producción nacional, es la fabricación de recipientes plásticos para envasar no retornables, utilizados para contener cualquier tipo de producto, entendiéndose por producción nacional el momento en el cual el producto está listo para la venta. En el caso de los envases importados, con o sin contenido, el hecho generador se producirá en el momento de la aceptación de la declaración aduanera.

#### **ARTÍCULO 3.- TARIFA.**

Por cada recipiente plástico para envasar no retornable con capacidad para 250 mililitros, se aplicará la tarifa de diez colones (¢10,00).

En cuanto a los demás recipientes con capacidad diferente a la indicada en el párrafo anterior, se determinará el monto del impuesto específico a pagar de forma proporcional a la cantidad de mililitros de capacidad.

#### **ARTÍCULO 4.- SUJETO ACTIVO.**

El sujeto activo de este impuesto es el Gobierno Central.

#### **ARTÍCULO 5.- SUJETOS PASIVOS.**

El fabricante de los recipientes plásticos para envasar no retornables en el caso de la producción nacional y, en el caso de la importación o internación del envase, con o sin contenido, la persona física o jurídica a cuyo nombre se importe o interne dicho envase.

#### **ARTÍCULO 6.- DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO.**

En la producción nacional, durante los primeros quince días naturales de cada mes. El fabricante presentará la declaración por todos los recipientes plásticos para envasar no retornables producidos en el mes anterior; para ello, utilizará el formulario de declaración jurada que apruebe la Dirección General de Tributación. La presentación de la declaración y el pago del impuesto son simultáneos.

En el caso de importaciones, en el momento previo al desalmacenaje del producto efectuado por las aduanas. No se autorizará desalmacenarlo si los interesados no han realizado el pago del impuesto, por los medios que defina la Administración Tributaria.

#### **ARTÍCULO 7.- NO DEDUCIBILIDAD.**

Por la naturaleza de este impuesto, el mismo no será considerado como gasto deducible, para la liquidación del Impuesto sobre la Renta.

---

**ARTÍCULO 8.- ADMINISTRACIÓN DEL TRIBUTO.**

La administración de este impuesto corresponderá a la Dirección General de Tributación.

**ARTÍCULO 9.- ACTUALIZACIÓN DEL IMPUESTO.**

A partir de la entrada en vigencia de esta Ley, el Ministerio de Hacienda deberá actualizar, anualmente, el monto de este impuesto, de conformidad con la variación del índice de precios al consumidor que determina el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).

**ARTÍCULO 3.- REFORMA DE LA LEY No. 7088.**

Se modifica el artículo 13 de la Ley No. 7088 del 30 de noviembre de 1987 y sus reformas, "Reajuste Tributario y Resolución 18ª Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano", en la forma en que se indica a continuación:

"Artículo 13.- Se establece un impuesto sobre la transferencia de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones usadas, que se regirá por las siguientes disposiciones:

a) La transferencia de la propiedad de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones usados, gravados con el impuesto sobre la propiedad de vehículos contenido en el artículo 9 de esta Ley, estará afecta a un impuesto del cinco por ciento (5%).

Para los fines de esta Ley, se entenderá por transferencia todo negocio jurídico por el cual se traspase, directa o indirectamente, un bien inmueble afecto a este tributo, atendiendo a la naturaleza jurídica del negocio respectivo y no a la denominación que a este le hayan dado las partes.

Por transferencia o traspaso indirecto se entiende cualquier negocio jurídico que implique la transferencia del poder de control sobre una persona jurídica titular del mueble".



(...)

**ARTÍCULO 4.- REFORMA DE LA LEY No. 6999.**

Se modifica el artículo 8 de la Ley No. 6999 del 03 de setiembre de 1985 y sus reformas, "Ley del Impuesto de Traspaso de Bienes Inmuebles" en la forma en que se indica a continuación:

"Artículo 8º- La tarifa del impuesto será del tres por ciento (3%)."

**ARTÍCULO 5.- VIGENCIA.**

Esta Ley rige a partir del primer día del mes siguiente de su publicación, con excepción de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado que entrará a regir seis meses después de su publicación contados a partir del primer día del mes siguiente a su publicación.

Dado en la Presidencia de la República, a los once días del mes de agosto de dos mil quince.

Luis Guillermo Solís Rivera  
**PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA**

Helio Fallas Venegas  
**MINISTRO DE HACIENDA**