ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

COMISIÓN PERMANENTE ORDINARIA DE ASUNTOS HACENDARIOS

"INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), LEY N° 6826, PARA RESGUARDAR LA EXONERACIÓN A LOS ENTES PÚBLICOS, ASOCIACIONES COOPERATIVAS Y CONSORCIOS COOPERATIVOS QUE DISTRIBUYEN ELECTRICIDAD"

EXPEDIENTE N.º 21.653

DICTAMEN NEGATIVO UNÁNIME

20 DE AGOSTO DE 2021

CUARTA LEGISLATURA

DEL 1° DE MAYO DE 2021 AL 30 DE ABRIL DE 2022

INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), LEY N° 6826, PARA RESGUARDAR LA EXONERACIÓN A LOS ENTES PÚBLICOS, ASOCIACIONES COOPERATIVAS Y CONSORCIOS COOPERATIVOS QUE DISTRIBUYEN ELECTRICIDAD

DICTÁMEN NEGATIVO UNÁNIME

EXPEDIENTE N.º 21.653

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

Las suscritas diputaciones, integrantes de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios presentamos el siguiente **DICTÁMEN NEGATIVO UNÁNIME** sobre el proyecto de ley "INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), LEY N° 6826, PARA RESGUARDAR LA EXONERACIÓN A LOS ENTES PÚBLICOS, ASOCIACIONES COOPERATIVAS Y CONSORCIOS COOPERATIVOS QUE DISTRIBUYEN ELECTRICIDAD", expediente legislativo N.°21.653; con base en las siguientes consideraciones:

I. RESUMEN DEL PROYECTO[1].

El proyecto una interpretación auténtica al artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Ley N° 6826 del 08 de noviembre de 1982 y sus reformas, en el sentido de que se mantienen las exoneraciones del impuesto al Valor Agregado (IVA) recaídas sobre la compra de energía para su distribución; por parte de los entes públicos, asociaciones cooperativas y consorcios cooperativos, incluidas en el artículo 152 de la Ley N° 6995; Ley de Presupuesto Extraordinario, del 22 de julio de 1985 y artículo 10 de la Ley N° 8345, Participación de las Cooperativas de Electrificación Rural y de las

[1] Resumen realizado por el Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos de la Asamblea Legislativa, en el informe AL-DEST-IJU-099-2020del 08 de mayo de 2020.

Empresas de Servicios Públicos Municipales en el Desarrollo Nacional, del 26 de febrero del 2003 y sus reformas.

Lo anterior según explica la exposición de motivos, porque si bien se exoneró con la reforma operada con la Ley N° 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Pública, del 03 de diciembre de 2018 y sus reformas, del pago del IVA al suministro de energía eléctrica cuando el consumo mensual residencial, sea igual o menor a 280 kW/h, si no se exoneran las compras de energía para su distribución, por parte de los entes que brindan el servicio, tal gravamen tiene incidencia directa en el precio final al consumidor, lo cual resulta un contrasentido con la exoneración del IVA aprobada sobre el servicio de suministro de energía eléctrica.

II. TRÁMITE LEGISLATIVO.

- Presentación del proyecto de ley: 16 de octubre de 2019.
- Publicación: Diario Oficial La Gaceta N.º 206, Alcance N.°239 del 30 de octubre del 2019.
- Recepción del proyecto en comisión: 07 de noviembre del 2019.
- Informe del Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos: 06 de mayo de 2020.
- Ingreso en el Orden del Día de la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Hacendarios: 08 de noviembre de 2020.
- Fecha de aprobación del informe de subcomisión: El informe de sub comisión tenía una recomendación afirmativa; sin embargo, en la sesión extraordinaria N.°26 celebrada por la Comisión el 20 de agosto de 2021, el informe fue votado negativamente (8 en contra, 1 a favor).
- Fecha de votación por el fondo en comisión: 20 de agosto de 2021, sesión extraordinaria N.°26.

III. INFORME DE SERVICIOS TÉCNICOS.

Emitido mediante informe jurídico N.°AL-DEST-IJU-099-2020 del 08 de mayo de 2020.

En lo que interesa concluye, sobre el fondo, lo siguiente:

> "El artículo 8 inciso 11) de la Ley N° 6826, establece la exoneración del IVA sobre el servicio de suministro de energía eléctrica, cuando el consumo mensual residencial, sea igual o menor a 280kW/h.
>
> El numeral indica expresamente lo siguiente:
>
> > *"Artículo 8- Exenciones. Están exentos del pago de este impuesto: (…)11. El suministro de energía eléctrica residencial, siempre que el consumo mensual sea igual o inferior a 280 kW/h; cuando el consumo mensual exceda de los 280 kW/h, el impuesto se aplicará al total de kW/h consumido".*
>
> Por su parte, el artículo 152 de la Ley N° 6995, señala:
>
> > *"Artículo 152.- Las cooperativas de electrificación rural, la Junta Administrativa del Servicio Eléctrico Municipal de Cartago y la Empresa de Servicios Públicos de Heredia, gozarán de exención de toda clase de impuestos respecto de todas sus compras de bienes y servicios necesarios en la realización de sus fines normales. Se deroga cualquier ley, general o especial, que se oponga a esta disposición, específicamente las leyes números 6820 y 6826 en relación con los organismos contemplados en este artículo".*
>
> El artículo 10 de la Ley N° 8345, dispone:
>
> > *"Artículo 10.- **Exoneración de impuestos.** Para las asociaciones cooperativas y los consorcios cooperativos formados por ellas y establecidos según la presente Ley, los beneficios fiscales y las exoneraciones de impuestos de toda clase, que puedan pesar sobre los bienes y servicios para la construcción, administración y operación general de sus sistemas, serán los mismos concedidos por el Estado a sus empresas de servicios eléctricos y a las empresas de servicios públicos municipales".*
>
> En relación con la vigencia de las exoneraciones de la Ley Nº 9518, luego de la entrada en vigencia de la Ley Nº 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas como bien

lo cita la exposición de motivos, la Procuraduría General de la República, señaló en el Dictamen C-185-2019, lo siguiente:

> *"En relación con la interrogante de si las exenciones del impuesto sobre las ventas contenidas en otras leyes se pueden considerar derogadas tácitamente, es criterio de la Procuraduría General que al no existir una derogatoria expresa de parte del legislador tendente a eliminar las exenciones del impuesto de ventas regulado en la Ley N° 6826 y otorgado mediante otras leyes se mantienen vigentes, y corresponderá al Ministerio de Hacienda implementar los procedimientos correspondientes para la aplicación de los créditos fiscales para los proveedores de bienes y de aquellos servicios comprendidos en el artículo 9 de dicha ley, no así de los servicios gravados a partir de la reforma. No se puede justificar una derogatoria tácita de los regímenes exonerativos partiendo de la necesidad de ingresos sanos que requiere el Estado para afrontar sus gastos. (…) Es criterio de la Procuraduría General de la República que la lista de exenciones contenida en el artículo 8 de la ley que reforma la Ley N°6826 viene a sustituir la lista de bienes exentos contenida en el artículo 9 del texto reformado. Asimismo, no puede entenderse que las exenciones del mal llamado impuesto de ventas otorgadas mediante otras leyes hayan sido derogadas tácitamente por las razones explicadas supra. Debe aclararse también, que las exenciones del impuesto de ventas que fueron otorgadas por plazos determinados a tenor de la Ley N° 6826 se mantienen vigentes hasta el advenimiento del plazo. //Sin perjuicio de lo resuelto, considera esta Procuraduría que ante la ausencia de derecho transitorio que regule la transición de los cambios que introduce la Ley N°9635 a la Ley N°6826, y ante la ausencia de nomas derogatorias en dicha ley no puede concluirse que exista una derogatoria tacita de la Ley N°6826 ni de las exenciones creadas a su amparo. //Consecuentemente, y a fin de no invadir competencias que por disposición constitucional corresponden al legislador, a juicio de la Procuraduría General para deslindar los alcances de la Ley N° 9635 en relación con los regímenes exonerativos que refieren al impuesto general sobre las ventas, y ante la ausencia de actas legislativas dentro del expediente N°28580 en que conste la discusión respecto al tema en controversia y que permitan una interpretación con base en el espíritu del legislador, lo más prudente resulta ser una interpretación auténtica, donde quede claro si la intención del legislador fue derogar las disposiciones de la Ley N°6826, modificar algunos aspectos del impuesto existente, y si los regímenes exonerativos que comprendían el impuesto de ventas y otorgados con anterioridad a la reforma de la ley, quedaron derogados".*

A partir de este criterio, es que se propone la interpretación auténtica a los artículos 10 de la Ley N° 8345 y del 152 de la Ley N° 6995, dada las interpretaciones que ha realizado el Ministerio de Hacienda sobre la no vigencia de las exoneraciones.

En el tanto, se interprete tal y como lo señala la Procuraduría General de la República, en su informe vinculante para la Administración, que las exoneraciones del IVA contenidas en otras leyes, no están derogadas tácitamente y la posibilidad además de que el legislador aclare, si lo considera pertinente, cualquier interpretación que se considere no acorde con la voluntad legislativa, es que procedería la interpretación auténtica de mantener la vigencia de las normas referenciadas en el Artículo Único, en relación con las compras de energía para distribución en los casos indicados. Máxime si se considera el análisis de las actas de la discusión del proyecto de ley que dio origen a la Ley N° 9635 y que constan en la exposición de motivos.

En esa discusión se acredita que la idea de la exoneración del IVA al servicio de suministro de consumo mensual residencial, igual o menor a 280kW/h era para favorecer a la población de bajos ingresos o poco consumo.

Es claro que, si los costos asociados en las diferentes etapas de la producción antes de la venta de la electricidad al consumidor final se incrementan con el gravamen del IVA, esto tendría como consecuencia el encarecimiento del costo del suministro exonerado también, sino existe un mecanismo adecuado para disminuir ese costo.

Técnicamente una interpretación auténtica procede por el autor de una norma, cuando la misma resulta oscura, poco clara o ambigua en su aplicación, nunca excediendo el alcance de la norma interpretada, pues se constituiría en una normativa nueva en sí misma.

Siguiendo el criterio de la Procuraduría las exoneraciones de los artículos 152 de la Ley N°6995 y del artículo 10 de la Ley N° 8345, estarían vigentes, pero dados los criterios encontrados en la aplicación de la norma, es conveniente la interpretación auténtica que propone el proyecto que nos ocupa.”

IV. CONSULTAS.

En sesión ordinaria N.°63 del 26 de noviembre de 2019, se sometió el texto a consulta a las siguientes instituciones:

- ARESEP
- Ministerio de Hacienda
- Instituto Costarricense de Electricidad
- Compañía Nacional de Fuerza y Luz
- Junta Administrativa del Servicio Eléctrico Municipal de Cartago
- Empresa de Servicios Públicos de Heredia
- COOPEGUANACASTE
- COOPELESCA
- COOPESANTOS
- COOPEALFARO
- Cámara de Empresas de Distribución de Energía y Telecomunicaciones

Adicionalmente, en la sesión ordinaria N.°52 del 26 de enero del 2021, se consultó el texto al Instituto Costarricense de Electricidad, Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos y al Ministerio de Hacienda.

De las respuestas recibidas a la fecha de elaboración de este informe, extraemos lo que a nuestro juicio son las consideraciones más destacadas y relevantes que enriquecen la propuesta de ley:

1.1. **Defensoría de los Habitantes:** Mediante Oficio N°DH-DEED-0114-2020 del 03 de marzo de 2020, suscrito por Catalina Crespo Sancho, Defensora de los Habitantes, se emite el criterio favorable de la institución, con base en el siguiente análisis: *"(…) es clara la intención del legislador… en relación con mantener la exoneración del pago de dicho impuesto a las compras de energía al ICE por parte de las empresas distribuidoras, dado que el objetivo del Legislador ha sido de no diezmar con ese impuesto los presupuestos de los hogares de menor ingreso". "(…) siempre que se aplique el IVA a las compras de energía por parte de los distribuidores, la exoneración pretendida por el legislador para los hogares de escasos recursos no es efectiva, porque de forma indirecta se les cobra el impuesto a través de un aumento en la tarifa". "(…) la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en ningún momento derogó tácitamente las exenciones tributarias dadas a la compra de energía por distribuidores a través de otras leyes; como las Leyes No. 6826 y 8345. De esta forma, se considera que está vigente el artículo 152 de la Ley No. 6995: «Las cooperativas de electrificación rural, la Junta Administrativa del Servicio Eléctrico Municipal de Cartago y la Empresa de Servicios Públicos de Heredia, gozarán de exención de toda clase de impuestos respecto de todas sus compras de bienes y servicios necesarios en la realización de sus fines normales.»".*

1.2. **Contraloría General de la República:** Mediante el Oficio N°14288 del 30 de setiembre de 2020, suscrito por Julissa Sáenz Leiva, Gerente de Área, se comunica que, *"sobre el tema de las exoneraciones… hemos pedido la*

sustitución de esta figura por la del gasto presupuestario, como subsidio o subvención expresa", en donde *"el sujeto cumple sus obligaciones tributarias, pero le son devueltas por medio de una transferencia del presupuesto, o en su defecto, que las iniciativas contengan un estudio sobre los beneficios económicos y sociales derivados de su aplicación, una propuesta de medidas compensatorias para aumentar los ingresos o reducir el gasto en la misma proporción y el señalamiento de un plazo máximo de vigencia de la exoneración, así como revisiones periódicas para valorar su vigencia y no propiciar la inmutabilidad de las exoneraciones"*. Además, señala que *"esta propuesta se debe relacionar con la tramitada en el expediente N°21.966… a fin de consensuar esfuerzos para una visión integral sobre esta temática".*

1.3. **Municipalidad de Barva:** Mediante Oficio N°SM-0601-2020 del 16 de junio de 2020, suscrito por la señora Mercedes Hernández Méndez, secretaria del Concejo Municipal, comunica el Acuerdo N°443-2020 alcanzado de forma unánime, en el sentido de apoyar el proyecto de marras.

1.4. **Municipalidad de Belén:** Mediante Oficio N°2722/2020, del 03 de junio de 2020, suscrito por la señora Ana Patricia Murillo Delgado, secretaria del Concejo Municipal, comunica el acuerdo tomado en la sesión ordinaria N°27-2020, del 27 de mayo de 2020, en el sentido de solicitar la aplicación de *"los procedimientos legales de vía rápida para la aprobación"* de este proyecto de ley, *"el cual beneficia a los hogares más pobres y vulnerables del país".*

1.5. **Municipalidad de Curridabat:** Mediante Oficio N°MC-CM-214-08-2020, del 18 de agosto de 2020, suscrito por la señora Dayana Álvarez Cisneros, secretaria del Concejo Municipal, comunica el acuerdo N°9, que consta en el artículo 3, capítulo 3, de la sesión ordinaria N°16-2020, del 18 de agosto de 2020, que textualmente reza: *"Evacuar positivamente la consulta remitida sobre el Expediente legislativo 21.653; a los fines de que los hogares costarricenses con menos recursos se vean favorecidos con la misma".*

1.6. **Municipalidad de El Guarco:** Mediante Oficio N°170-SM-2020 del 10 de junio de 2020, suscrito por la señora Katherine Quirós Coto, secretaria del Concejo Municipal, comunica que en la sesión N°08-2020 del 08 de junio de 2020, se acordó apoyar esta iniciativa de ley y adherirse al Oficio N°2722/2020 de la Municipalidad de Belén.

1.7. **Municipalidad de Garabito:** Mediante Oficio N°S.G.274-2020 del 16 de junio de 2020, suscrito por el señor Jason Angulo Chavarría, secretario a.i. del

Concejo Municipal, comunica que en el artículo III, inciso H de la sesión ordinaria N°7-2020 del 15 de junio de 2020, se acordó por unanimidad y en forma definitiva “dar el voto de apoyo PARA EVITAR EL AUMENTO DESMEDIDO EN LOS RECIBOS DE ELECTRICIDAD: PROYECTO DE LEY N°21653.

1.8. **Municipalidad de San Rafael de Heredia:** Mediante Oficio N°SCM-173-2020 del 28 de mayo de 2020, suscrito por la señora Eilyn Ramírez Porras, secretaria del Concejo Municipal, comunica el acuerdo tomado en sesión ordinaria N°07-2020 del 25 de mayo de 2020, que a la letra dice: *“Que el Ministerio de Hacienda ha interpretado que como consecuencia de la aprobación de la Ley de Impuesto al Valor Agregado la compra de energía eléctrica por parte de las cooperativas y los entes públicos (como JASEC y la ESPH) facultados por ley para realizar la distribución de energía eléctrica queda gravada con el impuesto”. Es evidente que el espíritu de la ley que inspiró la Ley para el Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, contemplaba mantener a salvo las exoneraciones necesarias que permitan bajar el precio de la electricidad, sobre todo pensando en los hogares de menos recursos, que se verán directamente afectados por la ilegal interpretación de la Dirección General de Tributación”.* Por tanto, se acuerda: *“Solicitarle a los 57 diputados y diputados de la República de Costa Rica que se le apliquen los procedimientos legales de vía rápida para la aprobación del Proyecto de Ley N°21653… el cual beneficia a los hogares más pobres y vulnerables del país”.*

1.9. **Municipalidad de Orotina:** Mediante Oficio N°MO-A-AJ-0060-2020 del 22 de junio de 2020, suscrito por el señor Randall Marín Orozco, Coordinador de la Unidad de Asesoría Jurídica de la Municipalidad, en donde manifiesta que *“no encuentra esta asesoría objeciones de tipo jurídico, quedando en manos del Concejo brindar el apoyo requerido al proyecto”.*

1.10. **Municipalidad de Tibás:** Mediante Oficio N°DSC-ACD-334-06-20, del 17 de junio de 2020, suscrito por la señora Jannina Villalobos Solís, secretaria del Concejo Municipal, comunica el acuerdo III-8 de la sesión ordinaria N°007 del 16 de junio de 2020, que dispone *“dar apoyo a esta iniciativa”*.

1.11. **Municipalidad de Guácimo:** Mediante Oficio N°SMG-811-2020, del 10 de agosto de 2020, suscrito por la señora Jeanneth Crawford Stewart, secretaria del Concejo Municipal, comunica el acuerdo tomado en la sesión ordinaria N°32-2020, del 07 de agosto de 2020, en el sentido de *“brindar voto de apoyo ante los Diputados de la Asamblea Legislativa a acuerdo tomado por las*

Municipalidades del Cantón Central de Heredia y Belén a favor del proyecto de ley N°21653… para resguardar la exoneración a los entes públicos, asociaciones cooperativas y consorcios cooperativos que distribuyen electricidad, durante la vigencia de la declaratoria N°4227-mp-s de estado de emergencia por la situación sanitaria por covid-19".

1.12. **Municipalidad de Heredia:** Mediante Oficio N°SCM018-2020, del 23 de diciembre de 2019, suscrito por la señora Flory Álvarez Rodríguez, se remite el criterio DAJ-0656-2019, de la Dirección de Asesoría Jurídica, en donde hace referencia a que, *"al gravarse con el IVA esta compra de energía, se genera un efecto de aumento del costo que se reflejaría inevitablemente en un aumento de la tarifa de electricidad para toso los usuarios"*. APOYAR LA INICIATIVA QUE PLANTEA LA MUNICIPALIDAD DE SAN RAFAEL DE HEREDIA PRONUNCIANDOSE A FAVOR DEL PROYECTO DE LEY N°21653.

1.13. **Municipalidad de Los Chiles:** Mediante Oficio N°SM-0875-08-2020, del 10 de agosto de 2020, suscrito por la señora María Yamileth Palacios Taleno, secretaria del Concejo Municipal, comunica el acuerdo N°004, que consta en el capítulo III, artículo I, Inciso B de la sesión ordinaria N°21, del 04 de agosto de 2020, donde se aprueba en forma definitiva, *"brindar apoyo al Concejo Municipal de Belén, acuerdo tomado, en Sesión Ordinaria N°27-2020, celebrada el veintiséis de mayo del dos mil veinte y ratificada el dos de junio del dos mil veinte".*

1.14. **Compañía Nacional de Fuerza y Luz (CNFL):** Mediante Oficio N°2201-0266-2019 del 09 de diciembre de 2019, suscrito por Guillermo Sánchez Williams, Director Jurídico de la Institución, en donde expone que *"preocupa de sobremanera que se esté excluyendo a la CNFL, toda vez que es una empresa que distribuye y comercializa electricidad y que además goza de exoneraciones que datan del Contrato Eléctrico* (Ley N°2 del 08 de abril de 1941, y se complementa con el artículo 18 de la Ley N°8660)*"*. Por tanto, *"se solicita vehementemente, la inclusión de la exoneración de la CNFL, teniendo presente que distribuye energía en el Gran Área Metropolitana en donde existe gran cantidad de hogares de menos ingresos, que lo que se busca beneficiarlos aplicando dicha exoneración, de esta forma se reduce el impacto de los costos de la energía eléctrica, impacto que también afecta a las pequeñas y medianas empresas."*

1.15. **COOPEALFARORUIZ R.L. (CAR):** Mediante Oficio N° COOPEALFARO–GG243-2019 del 09 de diciembre de 2019, suscrito por Wendolyn Gamboa Morales, Gerente General, en donde comunica el apoyo de CAR a la presente iniciativa, *"para resguardar la exoneración a los Entes Públicos, Asociaciones y Consorcios Cooperativos que distribuyen electricidad".*

1.16. **COOPELESCA:** Mediante Oficio N°Coopelesca-GG-645-2019 del 04 de diciembre de 2019, suscrito por Omar Miranda Murillo, Gerente General, en donde comunica que con este proyecto de ley *"efectivamente una gran parte del efecto que traerá el IVA sobre las tarifas de las empresas distribuidoras estaría despareciendo. Pero debemos ser claros en que al menos un 10% del efecto se mantendría. La afectación más importante es, en efecto, las compras de energía eléctrica y con esta solución planteada en el expediente eliminamos el principal efecto… La única forma que hemos visualizado para que el efecto se elimine por completo es que se permita a las empresas distribuidoras, en el cálculo de la prorrata, que todas las ventas menores a 280 kWh, nos den derecho a crédito fiscal."* Respecto a la presente iniciativa *"notamos un error importante en cuanto al manejo de términos… ya que al usar la palabra exoneración… vuelven a dejar en manos de Tributación a las empresas distribuidoras, pues todas deberemos pasar por Tributación para pedirle un código de exoneración y precisamente esto hace que dependamos de una decisión administrativa tributaria…"* Por tanto, *"es imprescindible que en vez de usar la palabra exoneración, se utilice la palabra exento, exenta o exención, ya que el Artículo 8 de la Ley, se refiere específicamente a exenciones".*

1.17. **Junta Administrativa del Servicio Eléctrico Municipal de Cartago (JASEC):** Mediante Oficio N°JD-755-2019 del 09 de diciembre de 2019, suscrito por Alfonso Víquez Sánchez, presidente de la Junta Directiva, en donde, a su vez, comunica el Oficio N°GG-AJ-611-2019 correspondiente al criterio de la Asesoría Jurídica Institucional, remitido por Juan Solano Ramírez, que a la letra manifiesta: *"(…) el proyecto de ley en comentario no ocasiona afectación en la gestión y finanzas institucionales, no siendo oportuna la oposición a su tramitación".*

V. AUDIENCIAS RECIBIDAS.

No se recibieron audiencias para este expediente.

VI. CONCLUSIONES.

En su criterio institucional referente al proyecto bajo estudio, el Ministerio de Hacienda (emitido mediante oficio DVMI-0064-2021 del 22 de febrero del 2021, suscrito por la señora Alejandra Hernández Sánchez, Viceministra de Ingresos) es fundamental, pues realizó una serie de observaciones y/o recomendaciones para precisión técnica y de fondo, las cuales no pueden atenderse por la vía de la interpretación auténtica, pues sería establecer disposiciones de fondo, lo cual excede a ese instituto.

El Ministerio señaló, puntualmente lo siguiente:

- ✓ Que la técnica legislativa más adecuada es la invocación de la figura de la "exención tributaria" y NO la de "exoneración".
- ✓ Recomienda incluir un inciso en el artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado en el que se manifieste que está exenta la compra de energía para su distribución, por parte de los entes públicos, asociaciones cooperativas y consorcios cooperativos, incluidas en el artículo 152 de Ley N.°6995 del 22 de julio de 1985 y artículo 10 de la Ley 8345 del 26 de febrero del 2003.
- ✓ Evitar el surgimiento de un derecho de devolución en los entes que describe la iniciativa, lo cual tendría una sensible afectación de los ingresos públicos.

Adicionalmente, nótese que el texto de la interpretación auténtica pretendida señala lo siguiente:

> "Se interpreta auténticamente **el artículo 8 de Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Ley N.° 6826 del 08 de noviembre de 1982 y sus reformas**, en el sentido de que se mantienen vigentes las exoneraciones del impuesto al valor agregado (IVA) recaídas sobre la compra de energía para su distribución, por parte de los entes públicos, asociaciones cooperativas y consorcios cooperativos, incluidas en el artículo 152 de Ley N.° 6995 del 22 de julio de 1985 y artículo 10 de la Ley N° 8345 del 26 de febrero del 2003." (lo subrayado y en negrita no es del original)

Se pretende interpretar auténticamente TODO el artículo 8 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado; sin embargo, dicho artículo consta de treinta y cinco incisos, que refieren a exenciones. Por lo anterior, no sería adecuado, en técnica legislativa interpretar todo el

artículo y sus 35 exenciones cuando 34 de ellas no tienen relación alguna con aquello a lo que se le pretende dar interpretación auténtica.

Por otro lado, la atención de la recomendación del Ministerio de Hacienda de incluir un inciso en el artículo 8, para dejar clara la exención, a partir de la entrada en vigencia de la ley, NO se puede realizar mediante el proyecto de ley N.°21.653, pues excedería la figura de la interpretación auténtica, para más bien, establecer una disposición normativa de fondo, para lo cual, la vía es un proyecto de ley ordinario. Este asunto, en todo caso, fue resuelto en otro proyecto de ley, sea el expediente N.°21.966 "LEY PARA PROTEGER A LAS FAMILIAS Y EMPRESAS COSTARRICENSES DE AUMENTOS EN LAS TARIFAS DE ELECTRICIDAD A CAUSA DEL IVA", al cual se le aprobó un texto sustitutivo en la sesión extraordinaria N.°26 del 20 de agosto de 2021, que indica:

> "ARTÍCULO 1.- Se adiciona un inciso 36 al artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado Ley N.° 6826 del 08 de noviembre de 1982, cuyo texto dirá:
>
> "Artículo 8- Exenciones. Están exentos del pago de este impuesto:
>
> (…) 36. La compra de energía para su distribución, por parte de los entes públicos, asociaciones cooperativas y consorcios cooperativos, incluidas en el artículo 152 de Ley 6995 del 22 de julio de 1985 y artículo 10 de la Ley 8345 del 26 de febrero del 2003."

Como se puede observar, la recomendación del Ministerio, fue plenamente satisfecha en el expediente N.°21.966, por lo que el expediente N.°21.653 bajo análisis deviene en innecesario, además de que, bajo ese último proyecto, no se podría haber acogido la sugerencia de la cartera de Hacienda.

Finalmente, en cuanto a la última observación técnica hecha por el Ministerio de Hacienda, se trata quizá de la más importante para efectos de decidir el voto negativo y archivo del presente expediente N.°21.653, pues existen suficientes criterios técnicos y jurisprudencia que han reiterado que, al interpretarse auténticamente una norma, sus efectos se tornan retroactivos, razón por la cual, el Ministerio advierte que es mejor la creación de una nueva exención dentro del artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para así evitar el surgimiento de un derecho de devolución en los entes públicos, asociaciones cooperativas y consorcios cooperativos, lo cual tendría una sensible afectación de los ingresos públicos.

Al respecto, puede verse el criterio del Departamento de Estudios, Referencias y Servicios Técnicos de la Asamblea Legislativa que ha señalado lo siguiente en cuanto al efecto de la interpretación auténtica[2]:

> ***"La interpretación auténtica y su efecto retroactivo***
>
> ***Sobre la Interpretación Auténtica de la Ley***
>
> Previamente al análisis del caso concreto, reiteramos lo que este Departamento ha acotado con respecto al efecto particular de la interpretación auténtica3:
>
> > "Nuestra Constitución Política contempla en su artículo 121 inciso 1) la atribución exclusiva de la Asamblea Legislativa de "(…) Dictar las leyes, reformarlas, derogarlas, y darles interpretación auténtica, salvo lo dicho en el capítulo referente al Tribunal Supremo de Elecciones; (…)" El destacado no es del original.
> >
> > En cuanto a la 'interpretación auténtica de la ley", resulta esencial señalar en qué consiste. Sobre ello, la Procuraduría General de la Republica ha dicho:
> >
> > "(…) Como es bien sabido a la Asamblea Legislativa le corresponde exclusivamente la interpretación de las leyes (inciso 1 del numeral 121 constitucional), salvo en materia electoral, que se realiza por la vía de la disposición legal con carácter general y obligatorio (…), cuando la ley interpretada es ambigua, oscura o da lugar a dos o más interpretaciones, que hacen imposible su aplicación. Así las cosas, la interpretación autentica "(…) es la que emana del propio legislador, mediante otra ley interpretativa y, como es obvio, es obligatoria, puesto que se realiza mediante una ley que se incorpora a la anterior para formar parte de ella". (…) En vista de lo anterior, los efectos de la ley interpretativa se retrotraen al momento de la vigencia de la ley interpretada; de ahí la importancia de que se dé la condición necesaria para utilizar esta técnica, ya que, de no ser así, se le estaría eventualmente dando efecto retroactivo a una ley en perjuicio de derechos adquiridos o de situaciones jurídicas consolidadas, lo que quebrantaría el numeral 34 constitucional. Es por esta razón, que el Parlamento, antes de utilizar esta técnica legislativa, debe cerciorarse

[2] Informe AL-DEST- IJU -076-2021 del 20 de abril del 2021.

[3] Oficio AL-DEST-IJU-183-2019, que es Informe Jurídico al Expediente Nº 21.294.

de que estamos en presencia de un caso de ambigüedad, oscuridad o que da lugar a dos o más interpretaciones." El destacado no es del original.

La ley interpretativa tiene como fin esencial aclarar conceptos oscuros o dudosos de otra ley, lo cual se logra tal y como lo externa la Sala Constitucional, "(…) estableciendo de manera precisa cuál es su verdadero sentido. Lo que se pretende por medio de la ley interpretativa es descubrir la verdadera intención del legislador y por eso se considera que la norma interpretativa se incorpora retroactivamente al contenido de la norma interpretada."

Al respecto el Departamento de Servicios Técnicos, ha dicho que "(…) la interpretación auténtica lo que debe pretender es dar mayor claridad en el significado de los términos oscuros, ininteligibles, o las ambigüedades, derivándose de esto su característica esencial de efecto retroactivo al momento de entrada en vigencia de la ley interpretada para tutela de los derechos."

La interpretación auténtica de la ley es una atribución distinta de dictar, reformar o derogar leyes. La diferencia entre ellas, conforme lo ha manifestado el Tribunal Constitucional, estriba en que:

"(…) La norma interpretativa se ve restringida por aquella cuyo contenido está precisando. No existiendo diferencia entre el procedimiento que se sigue para la emisión de cualquiera de los dos tipos de normas es imposible hablar de un vicio de tipo procedimental. La consecuencia se centra más bien en sus efectos. Así el resultado natural del dictado de una disposición interpretativa es que ella se incorpora a la que interpreta, con todas sus consecuencias, especialmente el momento a partir del cual la última adquirió vigencia, de modo que cuando el contenido de la norma interpretativa exceda el papel que la Constitución le asignó y este más bien produciendo una norma nueva, reformando o derogando otra legislación, no podrá tener tal efecto retroactivo. (…)" El destacado no es del original.

En conclusión, la esencia de la ley interpretativa es aclarar conceptos oscuros o ambiguos o cuando de la ley se deriven dos o más interpretaciones; su objetivo reside en establecer de manera precisa cual es la verdadera intención del legislador. De no ser así, aún y cuando se le llame 'interpretación autentica'

estaríamos frente a una norma nueva, o una reforma o una derogación. Y los efectos no podrían ser retroactivos."

Queda claro de lo anterior que la interpretación auténtica debe ser entonces una verdadera interpretación, o sea la escogencia de un sentido posible dentro de varios que se desprenden de una norma, y al quedar incorporada a la norma que interpreta, sus efectos se producen retroactivamente desde el momento de vigencia de la norma que interpretan."

Por su parte, la Procuraduría General de la República ha señalado lo siguiente[4]:

"Puesto que también con la interpretación auténtica se trata de extraer el sentido de la norma que se interpreta, se requiere que se esté ante una verdadera interpretación. Eso significa que el autor de la norma sólo puede interpretar lo existente, pero no puede utilizar el procedimiento de interpretación para efectos de modificar el existente o crear una nueva norma. Dicha prohibición se origina en el efecto propio de la interpretación auténtica. La norma interpretativa se incorpora al texto de la norma interpretada. Al producirse esa incorporación, retrotrae sus efectos al momento de vigencia de la norma interpretada, con las consecuencias jurídicas correspondientes."

Sobre este extremo, el Diputado Viales Villegas, expresó lo siguiente, que conviene señalar, en el marco de la votación por el fondo del expediente bajo estudio:

"**Diputado Gustavo Viales Villegas:**

Este Informe de Subcomisión, fue redactado y presentado antes de que llegara el criterio del Ministerio de Hacienda. Si bien es cierto, es muy loable el proyecto de ley, porque existe una circunstancia que hoy permite que se cobre el IVA en la compra de generación eléctrica a las empresas que la distribuyen, y pues eso evidentemente encarece el costo de la electricidad; cosa que fue discutido en el Plan Fiscal y que no fue avalado, pero bueno, existe esa situación que se está dando.

Lo que propone el proyecto de ley es una interpretación auténtica, y la interpretación auténtica tiene efectos retroactivos, así lo dice no solamente el criterio de Hacienda, sino también normas… sentencias de la Sala Constitucional, y pues yo quisiera que conste en actas, el criterio del Ministerio de Hacienda, donde dice que esto genera un efecto retroactivo; es decir, el Ministerio de Hacienda, **con aprobación de esta ley, tendría que devolver los recursos percibidos a las instituciones, y también a las instituciones devolver los recursos, en este caso, a las personas abonadas.**

[4] Dictamen C-273-2003 del 17 de setiembre de 2003.

> Dígame usted de ¿dónde va a sacar el dinero el Ministerio de Hacienda?, ¿de dónde va a sacar el dinero el ICE?, ¿de dónde va a sacar el dinero las otras empresas, para devolver las decenas, cientos de miles de millones de colones, que se han recibido?
>
> **Lo que dice el Ministerio de Hacienda que hay que hacer acá, es establecer nuevamente la extensión para que rija, para que no se cobre, y para que sea más barato el cobro de la electricidad, a partir de entrada en vigencia de la nueva ley.**
>
> Nosotros presentamos un proyecto de ley, que posteriormente voy a hablar de eso, está en subcomisión dónde está este diputado, la diputada Guido Pérez y la diputada Solís Quirós, pero para mí era importante dejar constando eso y también la sentencia 320-92 de las 15:00 horas del 11 de febrero de 1992, donde dice claramente que, **la ley que interpreta auténticamente una norma, no solamente es posible aplicarla retroactivamente, sino que esa es su característica principal.**
>
> Al aprobar este proyecto de ley, le estamos haciendo un gran daño a las finanzas públicas y un gran daño a las empresas distribuidoras de electricidad, que, por querer hacer las cosas, digamos, en favor del usuario, estamos cometiendo un grave error.
>
> Entonces para mí era importante dejar esto constando en actas, indicar que voy a votar en contra del informe de subcomisión y voy a votar en contra por el fondo del proyecto de ley, porque no es la forma correcta para poder enmendar esta situación, que ciertamente requiere una atención inmediata por parte de esta Comisión; y como les dije, hay un proyecto de ley presentado que podemos abordar para poderlo atender de forma correcta." (Acta de la sesión extraordinaria N.°26 del 20 de agosto de 2021) (lo subrayado y en negrita no es del original)

Siendo que la interpretación auténtica tendría efectos retroactivos, con sensible impacto para las finanzas públicas, aparte de los aspectos anteriormente señalados como razones para el archivo de esta iniciativa, se suma un extremo de mayor peso con golpe al Erario Público; por lo que se recomienda continuar con lo pretendido bajo la iniciativa N.°21.966 y, en consecuencia, ordenar el archivo del proyecto N.°21.653.

VII. RECOMENDACIONES.

Por todos los argumentos y consideraciones expuestas con anterioridad, y siendo que el presente es un **DICTAMEN NEGATIVO UNÁNIME**, se recomienda **ARCHIVAR** el proyecto N.°21.653, "**INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), LEY N° 6826, PARA RESGUARDAR LA EXONERACIÓN A LOS ENTES PÚBLICOS, ASOCIACIONES COOPERATIVAS Y CONSORCIOS COOPERATIVOS QUE DISTRIBUYEN ELECTRICIDAD".**

DADO EN LA SALA DE COMISIONES LEGISLATIVAS VI, A LOS VEINTE DÍAS DEL MES DE AGOSTO DEL AÑO DOS MIL VEINTIUNO.

ANA LUCÍA DELGADO OROZCO
PRESIDENTA

NIELSEN PÉREZ PÉREZ
SECRETARIA

CARLOS AVENDAÑO CALVO

LAURA GUIDO PÉREZ

HARLLAN HOEPELMAN PAEZ

EDUARDO CRUICKSHANK SMITH

SHIRLEY DÍAZ MEJÍA

YORLENI LEÓN MARCHENA

MARÍA INÉS SOLÍS QUIRÓS

OTTO VARGAS VÍQUEZ

GUSTAVO VIALES VILLEGAS
DIPUTADOS