DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS, REFERENCIAS Y SERVICIOS TÉCNICOS

AL-DEST-IJU- 304-2022

INFORME DE: PROYECTO DE LEY

"LEY PARA INCENTIVAR EL CONSUMO Y LA REACTIVACIÓN ECONÓMICA EN COSTA RICA"

EXPEDIENTE N° 22.997

INFORME JURÍDICO

ELABORADO POR:

ALEX PIEDRA SANCHEZ
ASESOR PARLAMENTARIO

SUPERVISADO Y REVISADO POR:

BERNAL ARIAS RAMIREZ
JEFE DE ÁREA JURÍDICO SOCIAL

REVISIÓN FINAL Y AUTORIZACIÓN

SELENA REPETTO AYMERICH
DIRECTORA A. I.

31 DE OCTUBRE DE 2022

ASAMBLEA LEGISLATIVA
de la República de Costa Rica

TABLA DE CONTENIDO

I. RESUMEN DEL PROYECTO 3

II. ANTECEDENTES 3

III. VINCULACIÓN CON LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE (ODS) 3

IV. CONSIDERACIONES GENERALES DE FONDO 4

V. ANÁLISIS DEL ARTICULADO 6

Artículo 1.- 6

ARTÍCULO 2 y ARTICULO 3. 9

ARTÍCULO 4. 10

ARTÍCULO 5. 12

TRANSITORIO ÚNICO. 13

VI. TÉCNICA LEGISLATIVA 13

VII. PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO 14

Votación 14

Delegación 14

Consultas 14

VIII. FUENTES 14

AL-DEST-IJU- 304-2022
INFORME JURIDICO[1]

"LEY PARA INCENTIVAR EL CONSUMO Y LA REACTIVACIÓN ECONÓMICA EN COSTA RICA"

EXPEDIENTE N° 22.997

I. RESUMEN DEL PROYECTO

El proyecto de ley propone que se establezca durante cada período fiscal, tres días (el segundo sábado de enero, el segundo sábado de julio y el segundo sábado de noviembre), en que los compradores al detalle del sector comercio y servicios en territorio costarricense, y que paguen de contado sus adquisiciones, queden exentos del pago del impuesto sobre el valor agregado (IVA), generándose un crédito fiscal a los comerciantes que aplique sobre las mercancías vendidas.

Se establecen en cuáles bienes y servicios no aplicaría el IVA, en esos tres días de exoneración; asimismo, se agregan definiciones, y requisitos para la aplicación de lo que sería la exención, sanciones por incumplimiento de lo regulado en la ley y que la reglamentación de lo que sería la ley, se debe hacer dentro de los seis meses luego de su entrada en vigencia.

II. ANTECEDENTES

De la revisión realizada por el Área de Investigación y Gestión Documental de este Departamento, se identificó que el proyecto de ley correspondiente al expediente 23.005, "LEY CERO IVA PARA LA PROMOCIÓN TURÍSTICA Y REACTIVACIÓN ECONÓMICA EN EL DÍA DE ACCIÓN DE GRACIAS", tiene relación con los objetivos del proyecto de ley en análisis; eso sí, fijando los beneficios para el día de acción de gracias.

III. VINCULACIÓN CON LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE (ODS)

De conformidad con el análisis realizado por el Área de Investigación y Gestión Documental de este Departamento, el proyecto de ley presenta una vinculación con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030, que se explica de la siguiente manera:

[1] Elaborado por ***Alex Piedra Sánchez***, Asesor Parlamentario, revisado y supervisado por ***Bernal Arias Ramírez***, Jefe de Área Jurídico Social. Revisión y autorización final, Selena ***Repetto Ayrmerich, Directora,*** a.i., Departamento de Servicios Técnicos.

"El proyecto de ley tiene una vinculación tangencial, aunque una afectación positiva sobre la Agenda 2030, específicamente con el ODS 8. //Aunque la viabilidad de la iniciativa debe ser determinada por un análisis jurídico y económico, sus pretensiones encuentran vinculación con el apoyo a las actividades productivas, el emprendimiento, la creatividad y la innovación, y la formalización y el crecimiento de las microempresas y las pequeñas y medianas empresas, pues el atractivo al consumo en los llamados "días sin IVA", tendría un impacto directo en estos sectores y las personas.// No obstante, la iniciativa no contempla otros aspectos asociados a la baja en la recaudación de este impuesto u otros aspectos similares, así como tampoco ahonda en datos o incluso en la justificación de las fechas escogidas, en ese sentido, podría promoverse incluso, alguna fecha cuando se hayan pagado la mayoría de aguinaldos para efecto de las compras decembrinas."

Entonces, el ODS 8 es el que se aproxima y es el correspondiente a Trabajo Decente y Crecimiento Económico.

IV. CONSIDERACIONES GENERALES DE FONDO

La propuesta del proyecto de ley de exonerar a determinadas compras de bienes y servicios del pago del IVA, durante tres días al año, se enmarca dentro de lo que se conoce como potestad tributaria del legislador, la cual está prevista en los artículos 121 inciso 13) de la Constitución Política y en el artículo 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755, del 03 de mayo de 1971 y sus reformas, normas en las que se establece, respectivamente, la atribución de la Asamblea Legislativa de aprobar, modificar o derogar impuestos nacionales, lo que conlleva también la posibilidad de exonerarlos[2] en determinados casos. Ciertamente, se configura en dichos artículos el principio de reserva de ley en materia tributaria.

Si bien, en un principio exonerar el pago del IVA a compradores de determinados bienes y servicios se constituye en un acto de conveniencia y oportunidad legislativa, con fundamento en la potestad tributaria, actualmente existen principios que debe tutelar el legislador a la hora de tomar su decisión, tales como la razonabilidad técnica, la proporcionalidad de la medida y el equilibrio fiscal.

Entiéndase los principios de razonabilidad y proporcionalidad, como los ha definido la Sala Constitucional, de la siguiente manera:

"En sintonía con la doctrina más autorizada del Derecho Constitucional y con la jurisprudencia de los Tribunales Constitucionales, la Sala Constitucional ha receptado, en su jurisprudencia, los principios de razonabilidad y proporcionalidad. En efecto, ha precisado el contenido necesario de los principios de razonabilidad y proporcionalidad. En reiteradas sentencias ha señalado, sobre el primero, que la ley

[2] "Artículo 61.- *Concepto.* Exención es la dispensa legal de la obligación tributaria". (Código de Normas y Procedimientos Tributarios).

no puede ni debe ser irracional, ya que el medio que se seleccione debe tener una relación real y sustancial con el objeto de que se persigue. Desde esta perspectiva, la racionalidad técnica significa una proporcionalidad entre medios y fines; la racionalidad jurídica implica una adecuación a la Constitución en general y, en especial, a los derechos y libertades reconocidos y garantizados en ella y en los Instrumentos Internacionales sobre Derechos Humanos debidamente vigentes en nuestro país y; por último, la razonabilidad sobre los efectos personales supone que no pueden imponerse a esos derechos otras limitaciones o cargas que razonablemente se deriven de su naturaleza, ni mayores que las indispensables para que funcionen razonablemente en la sociedad" (Votos No. 6805-11 y No. 3950-12)

"(…) la razonabilidad es parte integrante del control constitucional con el fin de asegurar que las leyes, y en general toda norma, no resulten en un ejercicio arbitrario y sin sentido del poder público, sino que respondan a necesidades y motivaciones reales (…) se ha dejado claramente expresado que la competencia de esta Sede se limita a excluir del ordenamiento los actos totalmente irrazonables, pero no a sustituir ni a enjuiciar a las autoridades públicas en la ponderación de los elementos que pueden hacer una opción más adecuada que otra debe advertirse que en sentido estricto la razonabilidad equivale a justicia, así, por ejemplo, una ley que establezca prestaciones científicas o técnicamente disparatadas, sería una ley técnicamente irracional o irrazonable, y por ello, sería también jurídicamente irrazonable. (Voto No. 10986-12)

Por su parte, la Sala Constitucional se ha referido a la necesidad de sostener un equilibrio presupuestario que permita sostener al Estado, y lo expuso así:

"*En palabras de la Sala Constitucional, la necesidad de mantener el equilibrio presupuestario justifica un criterio distinto de asignación de los recursos en la medida en que sea necesario para mantener el Estado Social de Derecho, pero sin que Costa Rica deje de ser un Estado Social de Derecho, tutelar de los derechos fundamentales y, dentro de ellos, los sociales, ya que: "de manera inexorable debe existir una equilibrio entre los derechos prestacionales y la solvencia económica estatal, ya que los primeros dependen de las posibilidades materiales propiciadas por la segunda, mientras que el sentido de esta última es fortalecer el desarrollo de un sistema político solidario, uno en el que los estratos menos favorecidos de la sociedad encuentren resguardo de su dignidad humana y su derecho a progresar…" (Voto N° 19511-18)*"

Con fundamento en lo anterior, el ejercicio de la potestad tributaria para el caso concreto en análisis debe de ejercerse atendiendo la razonabilidad y proporcionalidad de la medida en relación con su propósito, así como considerar el impacto de la iniciativa en las finanzas públicas.

Desde esa perspectiva, esta Asesoría recomienda, previo a tomar la decisión, hacer las siguientes valoraciones, con el objeto de garantizar la razonabilidad y proporcionalidad de las exoneraciones y evitar afectación en lo fiscal:

1. Justificar técnicamente, con base en estudios, el por qué se escogen los días en el expediente relacionados, sea, segundo sábado de enero, segundo sábado de julio y el segundo sábado de noviembre de cada año, como los días para dispensar del pago del IVA.

2. Justificar con base en estudios económicos y de mercado, por qué se escogieron y definieron solo determinados bienes y servicios y sus cantidades, para la exoneración aquí pretendida, y no otros, en perjuicio incluso de otros sectores de comerciantes.

3. Justificar con base en datos, la proyección del posible aumento de ventas de los bienes y servicios exonerados, descritos en el proyecto de ley, en relación con el posible impacto fiscal, es decir, en las finanzas públicas.

4. Valorar si lo que dejaría de percibir el fisco y sus implicaciones presupuestarias en las finanzas públicas, por la exoneración, es proporcional al beneficio de los contribuyentes que se exonerarían de recaudar el IVA, para efectos de justificar la medida respecto a eventuales pérdidas de ingresos del Estado, por la no percepción del IVA.

El resultado y sobre todo la ponderación de estos elementos, basados en datos y estudios, es lo que haría que la propuesta sea viable, desde la perspectiva constitucional de los principios de razonabilidad y proporcionalidad y del equilibrio presupuestario de las finanzas públicas, caso contrario; la decisión podría ser populista, pero sin respaldo económico-tributario.

V. ANÁLISIS DEL ARTICULADO

Artículo 1.-

Establece “tres días naturales”; entendiéndose estos como: el segundo sábado de enero, el segundo sábado de julio y el segundo sábado de noviembre de cada período fiscal, en los que los compradores al detalle del sector comercio y servicios en todo el territorio costarricense quedarían exentos del pago del IVA. Generándose, un crédito fiscal a los comerciantes que apliquen la ley sobre las mercancías vendidas en dichas fechas, siempre que sean ventas al contado.

En las consideraciones generales se señaló la necesidad de justificar técnicamente, la medida de exoneración propuesta, antes desarrollada.

Diremos que el IVA (Impuesto sobre el Valor Agregado) es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo, lo que significa que cuando una persona (cliente) realiza la compra de un bien o servicio, está pagando este impuesto a una tarifa general del 13% o en alguna de las tarifas reducidas del artículo 10 de la Ley N° 9635 del 4%, 2% o 1%. Se cobra en el momento de la realización, consumo o compra; es decir, cuando se materializa la transacción comercial. En lo fundamental está regido, el impuesto, como se dijo por la Ley 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, de 03 de diciembre de 2018 y sus reformas, justamente en su Título I, que reforma de formó integral la Ley N° 6826, Ley de Impuesto General sobre las Ventas, de 8 de diciembre de 1982. Indica el artículo 1, inciso 1, de esa Ley 9635, lo siguiente:

> *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, independientemente del medio por el que sean prestados, realizados en el territorio de la República.*
> *2. (…)"*

En el inciso 2 de ese artículo 1, que no vamos a reproducir aquí, señala los casos, tanto en bienes como en servicios, que grava este impuesto IVA. El hecho generador se halla en el artículo 2 de la ley 9635, el cual define cuándo se produce una venta, y es el artículo 8 el que incluye el elenco de casos en que aplican las exoneraciones. Precisamente este Proyecto trata de exonerar el IVA en tres días específicos del año, pero lo hace en un cuerpo legal aparte de lo que sería la ley natural de dónde hacerlo, sea la Ley 6826. De suyo, cada comercio deberá, aunque no lo incorpora este Proyecto, realizar declaración especial sobre esos días en que estarían los consumidores exentos del IVA. Se aconseja revisar todo el Título I, de la Ley N° 9635 a los efectos de este Proyecto de Ley, y por supuesto la Ley N° 6826.

En otro orden de ideas, no se comprende, el por qué la referencia a "días naturales", pues, los sábados indicados, son siempre días naturales.

Respecto a que se genere un crédito fiscal a favor de "los comerciantes", técnicamente el comerciante de la venta final, actúa en el sistema tributario como agente de retención o percepción del IVA[3], o bien, contribuyente, más que como

---

[3] "*Artículo 23.- Agentes de retención y de percepción. Son agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente."y "Artículo 24.- Responsabilidad del agente de retención o de percepción. Efectuada la retención o percepción del tributo, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido; y si no realiza la retención o percepción, responde solidariamente, salvo que pruebe ante la Administración Tributaria que el contribuyente ha pagado*

comerciante, por ello sugerimos se afecte el artículo 21 del Título I de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, el cual dice:

> *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.*

El proyecto de ley resuelve la compensación creando un crédito fiscal a favor del contribuyente con la venta final, a pesar de que no perciba el IVA, para poder compensar esa distorsión que se daría en la cadena de valor y que el contribuyente, no pierda lo que pago en la cadena de adquisiciones previas. Sobre esto obsérvese el artículo 28 ibidem:

> *Artículo 28- **Plazo y formas de aplicar el crédito.** El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración relativa al periodo 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 la Ley N.° 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971.*
> ***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 de la forma prevista en los artículos 45y 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:*

---

el tributo. Si el agente, en cumplimiento de esta solidaridad, satisface el tributo, puede repetir del contribuyente el monto pagado el Fisco. //El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen; y en tal caso el contribuyente puede repetir del agente las sumas retenidas indebidamente". (Código de Normas y Procedimientos Tributarios).

*1. **La devolución expedita del crédito de 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.***
2. Cualquier otro sistema desarrollado por la Administración mediante reglamento con la finalidad de garantizar la recuperación ágil y eficiente del crédito fiscal.
3. En el caso de exportaciones, un sistema de devolución automática, o mediante la creación de una base de datos de consulta o cualquier otro mecanismo asimilable.
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.
Cuando una persona física con actividad lucrativa, jurídica o entidad no domiciliada adquiera servicios relacionados con la entrada o el acceso a eventos, hoteles, restaurantes y transporte, siempre y cuando cualquiera de estos gastos estén vinculados con la asistencia a ferias, congresos y exposiciones de carácter comercial o profesional, que se celebren en el territorio de aplicación del impuesto, pueden obtener la devolución del impuesto conforme a las disposiciones que la Administración definirá reglamentariamente.
Cuando una persona física con actividad lucrativa, una persona jurídica o una entidad no domiciliada adquiera servicios relacionados con la entrada o el acceso a eventos, hoteles, restaurantes, transporte a lo interno del país, siempre y cuando estos gastos estén vinculados con la asistencia a ferias, congresos y exposiciones de carácter comercial o profesional, que se celebren en el territorio nacional, pueden obtener la devolución del impuesto pagado, conforme a las disposiciones que la Administración Tributaria defina.
Con independencia de lo dispuesto en los párrafos precedentes, tratándose de la compra de servicios de salud privados, establecidos en el artículo 11, inciso 1, subinciso b), que hayan sido cancelados por medio de tarjeta de crédito, débito o cualquier otro medio electrónico que autorice la Administración Tributaria, la totalidad del impuesto pagado por los consumidores finales 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.

De lo anterior se colige que el lapso que tiene el comerciante o contribuyente para que se le reconozca el crédito fiscal por ser amplio, al mes o a los meses siguientes, eso sí podría venir en perjuicio de la actividad comercial y de servicios, vale decir, de la persona contribuyente, obviamente con relación al volumen de ventas que haya tenido el sujeto tributario durante los sábados indicados en la norma de comentario.

ARTÍCULO 2 y ARTICULO 3.

El artículo 2 del proyecto de ley establece a cuáles bienes y servicios no se les aplicaría el IVA, debería agregar por seguridad jurídica “en los sábados dispuestos en esta ley”. El artículo define una lista de trece bienes y servicios. Ahora, cada

uno de los bienes y servicios listados se subdivide o se desagrega, eso se complementa en el artículo 3. En otras palabras, esta Asesoría recomienda que el artículo 2 y el artículo 3 se fundan en uno solo pues trata del mismo constructo.
Si bien se comprende que, se pretende dejar por ley los bienes y servicios a exonerarse, esto podría discriminar otros tipos o categorías de otras actividades comerciales o profesionales. Para evitar problemas de interpretación al operador jurídico en la aplicación de la ley, las desagregaciones ciertamente tienen que estar en la ley por el riesgo de incumplimiento del principio de legalidad tributaria o fiscal, si se hace por reglamento. Entonces, se deja constancia que esta Asesoría tiene limitaciones de la intención técnica para referirse a si la lista, está correctamente construida y si son suficientes los ítems para la exoneración.

Respecto al párrafo final del artículo 2 que señala que los bienes y servicios cubiertos que se encuentran excluidos o exentos del impuesto al valor agregado, de conformidad con la Ley N.° 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, de 03 de diciembre de 2018, mantendrían dicha condición y todas sus características, sin perjuicio de la posibilidad de optar por el tratamiento regulado en lo que sería la ley, el texto resulta contradictorio, pues si ya están exonerados totalmente los bienes y servicios, esta iniciativa no los afectaría, entonces no tendría sentido que queden doblemente exonerados, es decir, el párrafo sobra.

En los casos de bienes o servicios, cuyas ventas tengan tarifas que ya están reducidas del IVA, como los servicios de salud, que tienen una tarifa de 2% u otros, la exoneración no sería tan significativa como aquellos en que se les impone el 13%.

Finalmente, la Ley del IVA tiene algunas exclusiones y restricciones del crédito fiscal sobre este tipo de impuesto, entre ellas los alimentos, las bebidas y el tabaco, también, los servicios de desplazamiento o viajes, el de hotelería y la alimentación. Sobre ello, el proyecto le estaría cayendo tácitamente encima a estas categorías, pues los exonera esos tres sábados, cuando la ley vigente los excluye o restringe del crédito fiscal, esto para que el legislador lo tome en consideración.

ARTÍCULO 4.

El numeral 4 establece los requisitos para poder aplicar la exoneración del IVA a los bienes y servicios previstos en los artículos 2 del proyecto de ley, ello en los tres sábados señalados. El primer párrafo no menciona el artículo 3, ni tampoco el inciso a) o el b). Ciertamente el detalle o desagregación de lo exonerado está en el numeral 3, eso debería ser corregido, o bien como se recomendó fundir los artículos 2 y 3 por tratarse de la misma idea (lista de bienes y servicios a exonerar).

Luego, los requisitos de los incisos parecen más condiciones, al respecto se hacen las siguientes observaciones:

Inciso a) refiere a los responsables y adquirientes, definiendo "responsable" del IVA a quien enajena bienes al detalle (de la lista del art. 2, cuando también entraría la lista desagregada del art. 3) y restringe su adquisición a "personas naturales". Sobre este último concepto, no se comprende técnicamente a qué tipo de personas se refiere, se presume que es a las "personas físicas", en contraposición a las "personas jurídicas". Aspecto que se sugiere corregir en el texto, si ese es el objetivo.

Respecto al concepto de "responsable", en materia tributaria hay que entenderlo como "… *las personas obligadas por deuda tributaria ajena, o sea, que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir con las obligaciones correspondientes a éstos"*, según el artículo 20 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

En el contexto de lo pretendido podría estar mal utilizado el concepto "responsable", por lo que se recomienda utilizar contribuyente o agente de retención o percepción dígase el comerciante.

Otra condición es que los bienes o servicios estén en Costa Rica, y que el comprador haga la transacción de forma presencial, pero se contradice cuando indica que también a través de medios electrónicos o virtuales, y de seguido en una frase poco entendible dice "*y directamente a la persona natural que sea el consumidor final de dichos bienes cubiertos."* ¿Qué es un bien cubierto? Además, no toma en cuenta los servicios.

El **inciso b)** establece que se debe expedir factura electrónica para lograr la exoneración, identificando al adquirente consumidor final, y vuelve a decir "de los bienes cubiertos", cuando el proyecto engloba algunos servicios en los numerales 2 y 3. En consecuencia, se advierte que el inciso, solo prevé la obligación para bienes, a pesar como lo hemos decantado que el proyecto de ley prevé la posibilidad de exonerar servicios.

Se recuerda que en algunos regímenes simplificados existentes se permite aún la factura física, lo cual podría generar problemas para la aplicación de la norma, o eventualmente, discriminar a estos comerciantes-contribuyentes.

El **inciso c)** establece que la factura de los bienes cubiertos que sea expedida al consumidor final debe ser emitida en el día (sin IVA) en el cual se efectuó la enajenación de dichos bienes.

Para este inciso, se vuelve a advertir que no se prevé en la norma los servicios, a pesar de que podrían estar eventualmente exonerados según el artículo 2 y 3 del proyecto de ley.

Asimismo, generar una factura sin IVA, para esos tres días –sábados- particulares del año puede generar desafíos para facturación y sistemas digitalizados en cajas y contables. Eso generará costos, inversiones en modificaciones de software.

El **inciso d)** dispone entre otras cosas, que se pueden pagar (otras vez bienes cubiertos sin incluir servicios), y establece tipos de pago, efectivo, tarjetas de débito o crédito, pago electrónico y **con criptomonedas, a pesar de que es un medio de pago no reconocido en el país** que, eventualmente, **podría estarse legalizando, sin ser ese su objetivo fundamental**, con el proyecto de ley, y esto sin los estudios pertinentes del Banco Central de Costa Rica, que es el ente rector en materia monetaria.

Asimismo, se advierte que el inciso refiere al anglicismo “voucher” que es aceptado a la grafía hispanizada “váucher” como equivalente de factura, al poner una “o” entre ambas, y son dos instrumentos diferentes, el primero, comprueba una transacción de disposición económica para efectos de pago y cobro, y el otro, acredita la venta en sí para efectos fiscales y comerciales, por lo que se recomienda corregir la equiparación.

El **inciso e)** señala que el consumidor final puede adquirir hasta dos (2) unidades del mismo bien cubierto y enajenado por el mismo responsable.

Como se indicó en el análisis del inciso a) el concepto de “responsable”, está mal utilizado en el contexto y debe sustituirse.

Sobre el **inciso f)** que establece que el consumidor final puede adquirir un servicio del mismo profesional responsable. Se advierte otra vez sobre la utilización de la palabra “responsable”, por inadecuada en el contexto y se llama la atención que los servicios podrían no ser solo profesionales.

En el **inciso g)** nuevamente se indica “bienes cubiertos” dejando de lado los servicios.

ARTÍCULO 5.

Establece que cuando se incumpla cualquiera de los requisitos indicados en el artículo 4 **y en otras disposiciones correspondientes (indeterminado, por seguridad jurídica hay que precisar)**, se perderá el derecho a tratar los bienes cubiertos como exentos de IVA y que los responsables (cambiar por contribuyentes) estarían obligados a realizar las correspondientes correcciones en sus

declaraciones tributarias, aplicando las sanciones a las que se establezcan en el reglamento (será el reglamento de lo que sería la ley o a cuál reglamento se refiere). Lo anterior, sin perjuicio de las acciones penales, y las facultades y procedimientos establecidos.

Sobre esta disposición se deben hacer las siguientes observaciones:

1. Solo refiere a bienes y no a servicios, los cuales también podrían ser objeto de exoneración.

2. Respecto a los efectos, no serían los únicos previstos, pues debe de pagar el IVA no retenido o percibido, cosa que debe estar prevista expresamente, como obligación y luego que aplique el crédito fiscal.

3. Las sanciones, por principio de legalidad y seguridad jurídica deben estar previstas en la Ley, por reglamento no es posible desarrollar sanciones, serian inconstitucionales. Para este tema, revisar el Código de Normas y Procedimientos Tributarios. No solo se deben aplicar supletoriamente los procedimientos, sino las sanciones previstas en el Código mencionado.

TRANSITORIO ÚNICO.

Establece que el Poder Ejecutivo tendrá un plazo de seis meses, contados a partir de la vigencia de lo que sería la ley, para emitir su reglamentación, previa consulta con las organizaciones productivas y de la sociedad civil interesadas.

Se plantean dudas sobre la razonabilidad de un plazo para emitir un reglamento, si de previo se tienen que hacer consultas a las organizaciones productivas y sociedad civil, lo cual implica, emisiones diálogos, borradores, consultas, respuestas, reuniones, lo cual puede requerir de más tiempo.

Asimismo, debe definirse el alcance de consultar a la sociedad civil, porque el mismo es muy amplio.

VI. TÉCNICA LEGISLATIVA

El título del artículo 2, deber referirse a “exoneración de IVA”, que técnicamente es el concepto correcto y no a “no pago”.

Respecto a la referencia que hace el artículo a la Ley N° 9635 la ley que regula el IVA es la Ley N° 6826, antes citada, que fue reformada integralmente.

En relación con el Transitorio Único, la reglamentación de una ley no corresponde a un transitorio, sino a una disposición sustantiva.

En el lenguaje de la ley hemos señalado en el análisis del articulado imprecisiones en cuanto a colocar conceptos comunes a definiciones de carácter tributario.

VII. PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO

Votación

De conformidad con el artículo 119 de la Constitución Política, este proyecto de ley requiere para su aprobación de una votación de la mayoría absoluta de las diputaciones presentes.

Delegación

La iniciativa NO puede ser delegadoa en una Comisión con Potestad Legislativa Plena, según el artículo 124 constitucional, por generar exoneraciones a un impuesto nacional.

Consultas

Obligatorias

- Banco Central de Costa Rica, por la referencia al pago con criptomonedas.

Facultativas

- Ministerio de Hacienda
- Contraloría General de la República
- UCCAEP
- Cámara de Comercio de Costa Rica
- Asociación de Consumidores Libres

VIII. FUENTES

Constitución Política

- Artículo 50, en cuanto a la obligación del Estado de procurar el mayor bienestar para la población.
- Artículo 121 inciso 1) respecto a la atribución de la Asamblea Legislativa de aprobar, reformar o derogar leyes e inciso 13) en cuanto a la atribución de la Asamblea Legislativa de aprobar, modificar o derogar impuestos.

Leyes

- Ley N° 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, del 03 de mayo de 1971 y sus reformas.
- Ley N° 6826, Ley del Impuesto al Valor Agregado, del 08 de mayo de 1971 y sus reformas.
- Ley N.° 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, de 03 de diciembre de 2018

Elaborado por: aps

/*lsch//31-10-2022

c. arch//22997IJU /d/s/sil