

PROYECTO DE LEY

LEY DE FORTALECIMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

Expediente N. 20.580

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

El modelo de Estado costarricense está fundamentado en la búsqueda del mayor bienestar de los habitantes y la más adecuada distribución de la riqueza, elementos concertados en una serie de derechos y garantías sociales expresadas en la Constitución Política. Estos principios fundamentales se han traducido en un Estado democrático proveedor de servicios sociales, económicos y ambientales, que en cumplimiento del mandato de equidad, se reconocen universalmente y de manera gratuita a la población.

La prestación de estos servicios es financiada, en su mayoría, mediante el cobro de impuestos, pero en los últimos años estos ingresos han sido insuficientes para cubrir los compromisos adquiridos con la ciudadanía.

Este aumento en la exigencia de servicios y bienes públicos, aunado a la insuficiencia de los ingresos corrientes, ha provocado el endeudamiento del país con el objetivo de poder cumplir con las expectativas sociales. Además, las obligaciones establecidas por mandatos de índole constitucional o legal que no cuentan con una fuente de financiamiento han contribuido también a ensanchar el déficit.

Ahora bien, ajustar el tamaño y la provisión de servicios a los ingresos que efectivamente recibe el Estado, de una manera abrupta y desordenada, resultaría impensable, pues conllevaría a la eliminación de una parte importante de aquellos y a un drástico decrecimiento de la economía local.

Esto no obsta para señalar que, para la superación de la crisis fiscal que el país enfrenta, no basta con modernizar nuestra estructura tributaria, sino también establecer reglas para la elaboración del presupuesto nacional, a fin de determinar parámetros de sostenibilidad, definiendo los límites de endeudamiento del Estado.

También es necesario mejorar el desempeño del Estado, optimizando los recursos disponibles, racionalizando los gastos estructurales a cargo del erario público y enriqueciendo la evaluación y el monitoreo de las políticas públicas, a fin de comprobar su efectividad y que la prestación de los servicios se haga de la manera más eficaz.

Se debe pasar de un enfoque del simple cumplimiento, en el que el buen funcionario público es llanamente aquel que no se atribuye competencias que la ley no le confiere, a uno orientado a resultados, donde se exige también el cumplimiento de metas concretas.

Para ello son útiles herramientas como el establecimiento de topes para los salarios más altos, y el convertir a la anualidad en un verdadero incentivo a la excelencia, que premie a los mejores funcionarios, tomando en cuenta la satisfacción de los objetivos institucionales.

La proposición retoma entonces proyectos de ley ya existentes en la corriente legislativa, que cuentan con algún grado de consenso, a fin de elaborar una única solución integral a este problema que no sólo ha venido en aumento a través de los años, sino que ha sido denunciado por las diferentes administraciones, por la Contraloría General de la República, por organismos y expertos internacionales y por la propia ciudadanía. Lo anterior en tanto abarcaría la modernización tributaria, la contención del crédito fiscal y la racionalización de gastos estructurales a cargo del erario público.

El objetivo sería facilitar su tramitación parlamentaria, dado que es esperable que los adversarios de la propuesta abusen de sus potestades reglamentarias para intentar bloquear o procrastinar decisiones urgentes para la estabilidad económica nacional.

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.

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 veinte años y no gravan el sector más dinámico de la economía, cual es el de servicios.

A lo anterior debemos adicionar las exoneraciones por el orden del 5% 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.

Por el lado de los egresos la mayor dificultad ha sido la creación de nuevos gastos sin que se establezca su fuente de financiamiento. Entre los años 2008-2010 se establecieron nuevas obligaciones que incrementaron el gasto total en casi cuatro puntos del PIB.

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, generaron una brecha entre ingresos y gastos que se abre más cada año, suponiendo un reto de política fiscal que como país debemos asumir.

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.

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. 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 2015 la relación entre la deuda del Gobierno central con respecto al PIB llegó al 45%, cifra que aumentó más de 20 puntos del PIB en menos de una década (2008-2016) y que continuará creciendo a ese ritmo, si no se concretan las reformas hacendarias pertinentes, en lo referente a los Impuestos al Valor Agregado y Renta.

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. El pago de intereses de la deuda pública, en relación a la producción, casi duplica la inversión en gasto de capital de los últimos años.

Contenido de la iniciativa

Por la difícil situación de las finanzas públicas, expuesta anteriormente, el presente proyecto de ley tiene como objetivo finalizar la propuesta del fortalecimiento de la hacienda pública, que inició el Ministerio de Hacienda desde el 2014. Este proyecto consta de cuatro componentes, dos dirigidos a la búsqueda de ingresos frescos que permitirán reducir el déficit fiscal en el corto plazo, y dos propuestas cuyo objetivo es generar una disciplina fiscal y una mayor calidad en el gasto público en el mediano y largo plazo. Con estas cuatro iniciativas, se contrarresta el problema actual, de la brecha entre ingresos y gastos, pero también se incorpora una visión de sostenibilidad de las finanzas públicas a futuro, con elementos de eficacia y eficiencia.

Lo anterior es congruente con el enunciado que da origen a las propuestas en el tema fiscal del “Acuerdo Nacional entre los partidos políticos con representación legislativa, por la Costa Rica del Bicentenario” firmado en la Asamblea Legislativa el pasado 27 de junio. La visión del tema fiscal propone “Un sistema fiscal progresivo e integral, que permita dar sostenibilidad financiera al modelo de desarrollo costarricense propiciando el crecimiento, el empleo, el progreso social y la sostenibilidad que lo han caracterizado a través de la historia.”

I. Propuestas orientadas a generar ingresos frescos:

Los impuestos sobre la Renta y el de Ventas vigentes en nuestro país, datan de la década de los ochenta y responden a un contexto económico nacional muy diferente al actual. No gravan los sectores más dinámicos de la economía, ni algunas manifestaciones de riqueza evidentes.

La iniciativa se ha elaborado tomando en consideración criterios de progresividad, por cuanto protege a diferentes sectores vulnerables de la población, como son las personas en condición de pobreza, las personas con discapacidad y el sector agrícola.

Hace referencia a cuatro aspectos:

a) Impuesto sobre la Renta:

A fin de dotar al sistema de una mayor progresividad, se introduce un capítulo en la Ley de Impuesto Sobre la Renta para gravar las rentas pasivas del capital, se incorpora el gravamen a ellas con una tarifa del 15%, más allá del que hoy existe para las rentas pasivas del capital mobiliario.

b) Impuesto sobre el Valor Agregado:

Como es bien conocido doctrinalmente, el IVA supone una mejora sensible en materia de control de los impuestos y de la competitividad de la producción nacional. Este supondría la ampliación de la base de contribuyentes, el aumento de la tasa imponible y el pasar de un criterio de deducción de créditos bastante limitado, a otro de deducción financiera plena. En este, quien cobra el impuesto deduciría el IVA que pagó a sus proveedores, que a su vez deducirían el que pagaron y así sucesivamente en toda la cadena productiva.

Esto promovería la mejora de la competitividad de los productos locales, al evitar que impuestos se carguen al costo de producción, y mejoraría el control cruzado del cobro de los impuestos, toda vez que quien vende debe asegurarse de poder demostrar lo que le pagó a sus proveedores.

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, que limita sensiblemente estas externalidades positivas del impuesto.

II. Propuestas orientadas a generar disciplina fiscal y calidad en el gasto

En esta iniciativa se contemplan dos propuestas que buscan: i) generar disciplina en la asignación del gasto público según lo permitan las condiciones macroeconómicas del país, aspecto que está contenido en el proyecto de Responsabilidad Fiscal; y ii) conducir la función pública hacia una mayor eficiencia en la prestación de servicios, mediante la implementación del pago por desempeño y la introducción de un salario único para jerarcas. A continuación se resumen ambas propuestas:

a) Responsabilidad fiscal:

El proyecto de ley propone una regla fiscal que limitaría el crecimiento del gasto corriente, según la relación deuda del gobierno central-PIB. Se utilizaría este parámetro por cuanto la deuda del gobierno central, a través de los años, se ha originado principalmente por el crecimiento del gasto corriente por encima de los ingresos corrientes. Esta situación ha provocado que el Gobierno tenga que emitir deuda para cubrir la brecha. Se considera importante excluir la deuda del resto del sector público no financiero, por cuanto la misma responde, en su mayoría, a inversión. Lo anterior con el fin de no limitar el crecimiento económico.

Sin desmeritar lo antes expuesto, la aplicación de la regla fiscal abarcaría todo el sector público no financiero, con ciertas excepciones, por cuanto dentro de este sector existen entidades que podrían convertirse, eventualmente, en riesgos fiscales para el Gobierno central.

La regla fiscal está diseñada para que a medida que la deuda/PIB aumenta, la restricción de crecimiento del gasto corriente sea mayor. Por el contrario, a un nivel de deuda considerado como sostenible en el mediano y largo plazo, el gasto corriente podrá crecer al mismo ritmo de crecimiento del PIB.

El diseño de la regla fiscal procuraría respetar una serie de principios:

1. Sostenibilidad fiscal en el mediano plazo, pues es una regla de gasto, que a su vez tendría como objetivo estabilizar e ir reduciendo paulatinamente el saldo de la deuda pública.

2. Gradualidad en la implementación para evitar recortes abruptos en el gasto corriente, que en la práctica serían difícilmente aplicables.
3. Credibilidad de la propuesta, pues se requiere de la disciplina fiscal de todos los actores que administran fondos públicos para que sea exitosa.
4. Prioridad del crecimiento económico y la inversión pública, pues regularía el crecimiento del gasto corriente y únicamente incluiría la inversión en el escenario más gravoso de deuda, de lo contrario no se limitaría el crecimiento del gasto de capital.

La iniciativa, de Responsabilidad Fiscal, busca generar un marco normativo práctico que facilitará la aplicación de lo establecido en otras reglas fiscales que no se han cumplido a cabalidad. Dos de ellas están en la Constitución Política en los artículos 176 y 179:

“ARTÍCULO 176.- El presupuesto ordinario de la República comprende todos los ingresos probables y todos los gastos autorizados, de la administración pública, durante el año económico. En ningún caso el monto de los gastos presupuestos podrá exceder el de los ingresos probables.

Las municipalidades y las instituciones autónomas observarán las reglas anteriores para dictar sus presupuestos. ...”

“ARTÍCULO 179.- La Asamblea no podrá aumentar los gastos presupuestos por el Poder Ejecutivo, si no es señalando los nuevos ingresos que hubieren de cubrirlos, previo informe de la Contraloría General de la República sobre la efectividad fiscal de los mismos.”

También en la Ley de Administración Financiera de la República y de Presupuestos Públicos, No. 8131 de 16 de octubre de 2001, se establecen reglas en cuanto al origen del financiamiento de los gastos corrientes y el financiamiento de nuevas leyes que impacten el presupuesto nacional:

“ARTÍCULO 6.- Financiamiento de gastos corrientes. Para los efectos de una adecuada gestión financiera, no podrán financiarse gastos corrientes con ingresos de capital.”

“ARTÍCULO 44.- Financiamiento de nuevos gastos. Toda ley ordinaria que tenga efectos en el presupuesto nacional deberá indicar, explícitamente, de qué manera se efectuarán los ajustes presupuestarios para mantener el principio del equilibrio. En consecuencia, de acuerdo con el marco jurídico vigente, deberán realizarse los movimientos presupuestarios correspondientes.”

b) Adición a la ley de los salarios públicos

Con la reforma a la ley de salarios públicos se busca orientar las remuneraciones de la función pública hacia un esquema de eficiencia y calidad en el gasto público. Para ello se establece: i) Topes a los mayores salarios de la Administración Pública; ii) Un sistema de remuneración de salarios único para jerarcas; iii) La regulación legal de los regímenes de prohibición y dedicación exclusiva, y iii) La conversión de la anualidad en un mecanismo de evaluación de la excelencia individual, pero que tenga en cuenta el cumplimiento de las metas institucionales y del Plan Nacional de Desarrollo. Esto último busca reducir la paradoja de contar con funcionarios calificados de excelentes, quienes sin embargo prestan servicios en entidades que no han cumplido las expectativas.

La compensación de los altos jerarcas debe basarse en la naturaleza de su trabajo y en las competencias a desempeñar. Para muchos puestos de responsabilidad, el salario base representa tan solo el 20% del salario total, ajustándose sus remuneraciones a través de los más diversos pluses, que son menos transparentes y controlables, y que pueden tener como resultado retribuciones evidentemente abusivas, sobre todo si se toma como parámetro la realidad de nuestro mercado laboral.

En este sentido, el establecimiento de topes para los puestos mejor remunerados podría traer el doble beneficio de, por un lado, evitar compensaciones abusivas y,

por otro, equiparar las retribuciones de los altos jerarcas que desempeñan funciones de igual responsabilidad.

Por otra parte, es indudable que el sistema de evaluación de desempeño del sector público no sólo es complejo, sino que facilita la inflación de las calificaciones y se realiza de espaldas de la prestación de los servicios propiamente dicha, que es a fin de cuentas lo que le interesa a la ciudadanía.

Además, según datos del INEC, en Costa Rica existen aproximadamente 305.000 funcionarios públicos, lo que representa un número cercano del 15% de la fuerza laboral. Determinar si esa cantidad es excesiva no depende de sí misma, sino de los resultados obtenidos.

Un adecuado sistema de evaluación, basado en la facilidad para su comprensión, en la transparencia para que sus resultados sean conocidos públicamente y en el mérito de los funcionarios, tendría como necesario correlato el incentivo para el mejor desempeño individual y en la prestación de servicios. Esto redundaría también en el mejor análisis de los recursos destinados a nuestra fuerza laboral pública, e incluso en la posibilidad de redireccionarlos a aquellas áreas de mayor demanda o incidencia.

Por estas razones, se presenta ante las señoras y señores diputados el siguiente proyecto de ley:

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

DECRETA:

LEY DE FORTALECIMIENTO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

TÍTULO I

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

ARTÍCULO 1.- Refórmese en forma integral la Ley del Impuesto sobre las Ventas, N° 6826 de 8 de noviembre de 1982, para que en adelante se lea:

“LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

DECRETA:

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 importaciones o internaciones de bienes intangibles y servicios puestos a disposición del consumidor final, en el momento en que se origine el pago, facturación, prestación o entrega, el acto que se realice primero.
- 6) 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.
- 7) 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, también se considerarán contribuyentes las personas de cualquier naturaleza, que efectúen importaciones o internaciones de bienes tangibles, bienes intangibles y servicios, los cuales están obligadas a pagar el impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 14 de esta ley.

En el caso de la compra de servicios o de bienes intangibles cuyo prestador no se encuentre domiciliado en el territorio de la República, el contribuyente será el destinatario del servicio o bien intangible, independientemente del lugar donde se esté ejecutando, siempre que sea a la vez contribuyente de este impuesto conforme a lo dispuesto en el párrafo 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:

- 1) Las ventas, así como las importaciones o internaciones, de los artículos definidos en la canasta básica, la cual será establecida mediante decreto

ejecutivo emitido por el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), y será revisada y actualizada cada vez que se publiquen los resultados de una nueva Encuesta nacional de ingresos y gastos de los hogares. Esta canasta se definirá con base en el consumo efectivo de los hogares que se encuentren en los dos primeros deciles de ingresos, de acuerdo a los estudios efectuados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC).

- 2) Los productos veterinarios y los insumos agropecuarios y de pesca, con excepción de los de pesca deportiva, que definan, de común acuerdo, el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Hacienda.
- 3) 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.
- 4) 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.

- 5) 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.

La denominación salario base utilizada en este inciso debe entenderse como la contenida en el artículo 2 de la Ley No. 7337, Crea Concepto Salario Base para Delitos Especiales del Código Penal, de 5 de mayo de 1993.

- 6) 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.
- 7) 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.

8) 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.

9) 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.

10) La importación o compra local de las siguientes materias primas e insumos:

- a) Trigo, así como sus derivados para producir alimentos para animales.
- b) Frijol de soya, así como sus derivados para producir alimentos para animales.
- c) Sorgo.
- d) Fruta y almendra de palma aceitera, así como sus derivados para producir alimento para animales.
- e) Maíz, así como sus derivados para producir alimentos para animales.

11) Los bienes y servicios que venda o preste la Cruz Roja Costarricense.

12) 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.

- 13) 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.
- 14) 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.
- 15) 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.
- 16) 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.
- 17) El uso de espacio publicitario o promocional para fines propios realizado por las televisoras y emisoras de radio.
- 18) El autoconsumo de energía eléctrica generada por medio de la utilización de paneles solares.

- 19) La importación de bienes o servicios cuya adquisición se encuentra exenta de conformidad con lo dispuesto en este artículo.
- 20) Las loterías nacionales, rifas, juegos y demás productos de azar que venda, distribuya o comercialice en territorio nacional la Junta de Protección Social.
- 21) Los servicios de transporte terrestre de pasajeros y los servicios de cabotaje de personas, siempre y cuando cuenten con permiso o concesión otorgada por el Estado y cuya tarifa sea regulada por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, cualquiera que sea su naturaleza o el medio de transporte utilizado. Asimismo, la importación de autobuses y las embarcaciones utilizadas para la prestación de estos servicios de transporte colectivo de personas. Esta exoneración también será aplicable a la compraventa local, el arrendamiento y el leasing de estos bienes, en el tanto los titulares sean concesionarios o permisionarios. El alquiler y el leasing comprenderán los bienes muebles, así como también los planteles y las terminales utilizadas para su operación.

ARTÍCULO 9.-No sujeción.

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 trece por ciento (13%) 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 cuatro por ciento (4%) 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.

6) Los servicios de salud privados

7) Los servicios de educación privada.

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, cuando los bienes de que se trate estén afectos a estos impuestos. No formará parte de la base imponible el Impuesto específico al Tabaco establecido en el artículo 22 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, N° 9028 de 22 de marzo de 2012 y sus reformas..

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 e), 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.
- 3) 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.
- 4) 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.
- 5) 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.
- 6) 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:

- 1) 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.

- 2) 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.
- 3) 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 3) 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.

- 4) Para la determinación de la proporción no se computarán en ninguno de los términos de la relación:
- a) Las operaciones realizadas desde establecimientos permanentes situados fuera del territorio de la República.
 - b) El importe de las ventas y exportaciones de los bienes de capital que el contribuyente haya utilizado en su actividad.
 - c) El importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad habitual 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.
 - d) Las operaciones no sujetas al impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso 2) 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 de esta Ley, 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 de esta Ley 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:

- 1) 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.
- 2) 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

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. 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.

ARTÍCULO 30.- Percepción del impuesto sobre el valor agregado a través de los emisores de tarjetas de crédito, débito y otros similares en compras internacionales.

Las entidades, públicas o privadas, que emitan tarjetas de crédito o débito de uso internacional, definidas para los efectos del presente artículo como emisores, deberán actuar como agentes de percepción, cuando sus tarjetahabientes realicen compras de bienes tangibles, intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones y que en definitiva les corresponda pagar a los sujetos indicados.

La percepción a que se refiere el párrafo anterior será conforme a la tarifa referida en el artículo 10 de la presente ley y se aplicará sobre el importe neto de la compra hecha por el tarjetahabiente. Este porcentaje corresponde al impuesto sobre el valor agregado que en definitiva le corresponda pagar al consumidor final que adquiera bienes tangibles, intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones.

El tarjetahabiente a quien se le haya efectuado la percepción prevista en esta ley, la aplicará como pago del impuesto sobre el valor agregado que se devengue por la compra de bienes tangibles, intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones.

Corresponde al emisor de la tarjeta de crédito o débito informar a la Administración Tributaria sobre las transacciones que realice el tarjetahabiente por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones.

La Dirección General de Tributación, en resolución emitida para tal efecto, establecerá la forma en que debe reportarse la información requerida para el control, cobro y fiscalización de la percepción establecida en este artículo, a cargo de los emisores de tarjetas a los que se refiere el presente artículo.

El suministro inexacto o incompleto, por parte de la entidad emisora, de la información referida se sancionará de conformidad con las disposiciones contenidas en el artículo 83 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N.º 4755, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas, y demás sanciones que correspondan de conformidad con el citado Código.

Las sumas percibidas 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 hábil siguiente de efectuada la transacción, mediante declaración jurada que para los efectos será emitida mediante resolución.

Las disposiciones contenidas en el presente artículo aplican para aquellas entidades, públicas o privadas, que comercialicen a partir de una cuenta bancaria y por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones, servicios o bienes intangibles para facilitar los pagos a la cuenta de un vendedor o proveedor, no domiciliado en el territorio de la República, de bienes, servicios o intangibles.

El tarjetahabiente podrá solicitar la devolución del impuesto ante la Administración Tributaria, cuando haya realizado compras con tarjetas de crédito, débito o cualquier otro similar a nivel internacional y se encuentre ante alguna de las siguientes situaciones:

a) Adquiera, bienes intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones y sobre las que el uso, disfrute o consumo se realice totalmente en otra jurisdicción.

b) Adquiera mercancías o bienes tangibles fuera del territorio nacional, por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones y se haya realizado la nacionalización pagando los impuestos correspondientes ante el Ministerio de Hacienda.

c) Utilice los medios electrónicos de pago para la transferencia o envío de dinero a personas o entidades ubicadas fuera del territorio nacional cuyo resultado sea la manutención o el consumo final en una jurisdicción distinta a Costa Rica.

d) Adquiera bienes o servicios a los que se refieren los artículos 8 y 9 de esta ley.

Le corresponderá al tarjetahabiente la presentación de las facturas, documentos y demás evidencia que compruebe la adquisición bajo alguno de los supuestos indicados en los incisos anteriores para solicitar la devolución sobre las percepciones del impuesto, según se disponga vía reglamento.

CAPÍTULO VI

RÉGIMEN ESPECIAL DE BIENES USADOS

ARTÍCULO 31.- 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 3) 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 32.- 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 VII
DE LA ADMINISTRACIÓN, GESTIÓN DEL IMPUESTO Y REGÍMENES
ESPECIALES**

ARTÍCULO 33.- Administración y fiscalización.

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

ARTÍCULO 34.- 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 VIII

REGIMEN DE TRIBUTACION SIMPLIFICADA

ARTÍCULO 35.- 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 36.- Requisitos.

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

- 1) Tipo de actividad.

2) 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.

3) 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.

4) Rendimientos bruto y neto promedio de la actividad estudiada.

5) Número de empleados y monto de salarios pagados.

6) 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 37.- 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 38.- 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 39.- Cancelación del impuesto.

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

ARTÍCULO 40.- 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 41.- 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 42.- 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 43.- 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 IX

DISPOSICIONES FINALES, REFORMAS Y DEROGATORIAS

ARTÍCULO 44.- Reglamentación.

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

ARTÍCULO 45.- Adiciónense un nuevo artículo 85 bis al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley 4755 del 3 de mayo de 1971, cuyo texto se leerá de la siguiente manera:

“Artículo 85 bis.- No aceptación de medios alternativos de pago.
Constituye infracción administrativa negarse a aceptar como medio de pago alternativo las tarjetas de crédito o débito u otros mecanismos de pago, electrónicos o no, garantizados por una institución financiera, según lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal, Ley 9416 del 14 de diciembre de 2016. Esta infracción se sancionará con una multa equivalente a dos salarios base, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 92.

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 periodo 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 planos debidamente visados 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 cuatro por ciento (4%) durante el primer año de vigencia de esta Ley, la cual se incrementará en cuatro 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 2016 y/o cuya declaración de autoliquidación, cuando así corresponda, debió haber sido presentada también en fecha anterior al 30 de setiembre de 2016, 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 del traslado de cargos que le formulen los órganos actuantes de la Administración Tributaria, de conformidad con el artículo el artículo 144 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.
- e) 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 el traslado de cargos formulado 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 cuatro por ciento (4%) durante el primer año de vigencia de esta Ley, la cual se incrementará en cuatro 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 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.-

Hasta tanto no se publique una nueva Canasta Básica Tributaria, de conformidad con lo dispuesto en esta Ley, 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.

Rige seis meses después de su publicación, contados a partir del primer día del mes siguiente a su publicación.”

TITULO II

LEY DE IMPUESTO A LOS INGRESOS Y UTILIDADES

ARTÍCULO 2.- Refórmese la Ley N.º 7092, Ley del impuesto sobre la renta del 21 de abril de 1988 de la forma en que se indica a continuación:

- 1- *Adiciónese un incisos k) al artículo 9 en la forma en que se indica a continuación:*

ARTICULO 9.-

(...)

k. “Tampoco tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los gastos correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados por la Administración Tributaria como paraísos fiscales o jurisdicciones no cooperantes, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en éstos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada, a juicio de la Administración. Para estos efectos se entiende como Paraíso Fiscal o jurisdicción no cooperante, aquellos que se encuentren en alguna de las siguientes condiciones:

- i. Que se trate de jurisdicciones que tengan una tarifa equivalente en el impuesto a las utilidades inferior en más de un cuarenta por ciento (40%) de la tarifa establecida en el inciso a) del artículo 16 de esta Ley, o*
- ii. Que se trate de jurisdicciones con las cuales Costa Rica no tenga vigente un convenio para el intercambio de información o para evitar la doble imposición con cláusula para el intercambio de información.*

- 2- *Adiciónese un nuevo capítulo XI al Título I en la forma en que se indica a continuación:*

CAPÍTULO XI
RENTAS DE CAPITAL Y GANANCIAS Y PÉRDIDAS DE CAPITAL
Sección I
MATERIA IMPONIBLE Y HECHO GENERADOR

ARTÍCULO 27 A.- Objeto.

El presente capítulo regula la tributación de las rentas del capital y de las ganancias y pérdidas del capital. Salvo disposición expresa en contrario, lo regulado será aplicable al Título I, en lo que resulte procedente.

ARTÍCULO 27 B.- Hecho generador.

El hecho generador de este impuesto es la obtención de toda renta en dinero o en especie, derivada del capital y de las ganancias y pérdidas de capital realizadas, que provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente, así como las diferencias cambiarias originadas en activos o pasivos que resulten entre el momento de la realización de la operación y el de percepción del ingreso o pago del pasivo, la diferencia cambiaria constituirá un ingreso gravable de conformidad con lo dispuesto en el título primero, Impuesto a las utilidades y constituirá parte de la renta bruta.

ARTÍCULO 27 C.- Materia imponible.

Las rentas del capital se clasifican en rentas del capital inmobiliario y rentas del capital mobiliario.

1. Rentas del capital inmobiliario

- a) Constituirán rentas del capital inmobiliario las provenientes del arrendamiento, subarrendamiento, así como de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o goce de bienes inmuebles.

2. Rentas del capital mobiliario

- a) Constituirán rentas del capital mobiliario a efectos de este Título:

- i. Las rentas en dinero o en especie obtenidas por la cesión a terceros de fondos propios.

Se entenderán incluidas en este tipo de rentas, las generadas por las operaciones de recompras o reportos de valores, en sus diferentes modalidades, sea en una o varias operaciones simultáneas.

- ii. Las rentas obtenidas por el arrendamiento, subarrendamiento, así como por la constitución o cesión de derechos de uso o goce, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, de bienes muebles, y de derechos tales como derechos de llave, regalías y otros derechos de propiedad intelectual e intangibles.
- iii. Los planes de beneficio a los que se acojan los beneficiarios del Régimen Obligatorio de Pensiones, y los beneficiarios de los planes de pensiones voluntarios, según lo dispone la Ley de Protección al Trabajador, Ley No. 7983 del 16 de febrero del 2000 y sus reformas, salvo cuando deban tributar de conformidad con las disposiciones del Título II de esta Ley.

- iv. Las distribuciones de renta disponible, en la forma de dividendos, participaciones sociales, así como la distribución de excedentes de cooperativas y asociaciones solidaristas, y toda clase de beneficios asimilables a dividendos.

Para estos efectos, se entiende por renta o ingreso disponible de los contribuyentes mencionados en el artículo 2 de esta Ley, el remanente de que se pueda disponer y que resulte de deducir de la renta imponible el impuesto a que se refiere el artículo 15 de esta Ley.

Los contribuyentes que por ley tengan obligación de crear reservas especiales podrán rebajarlas del remanente a que alude el párrafo anterior.

Cuando se obtengan rentas, ganancias o provechos gravados, no sujetos o exentos por esta Ley o por otras, percibidos o devengados en el período fiscal, deberán adicionarse al resultado obtenido, de acuerdo con la norma del párrafo segundo de este numeral iv), a efectos de obtener la renta o ingreso disponible.

Para los contribuyentes a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, que sean sociedades de personas de derecho o de hecho, fideicomisos y encargos de confianza, cuentas en participación, sociedades de actividades profesionales, y sucesiones indivisas, para los efectos de esta Ley, se considerará que el ciento por ciento (100%) de la renta disponible, conforme a lo dispuesto en el párrafo segundo de este numeral iv, corresponde a los socios, fideicomisarios o beneficiarios que sean personas físicas domiciliadas en el territorio nacional. Tratándose de sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes de personas no

domiciliadas en el país que actúen en él, el ciento por ciento (100%) de la renta disponible que se acredite o remese a la casa matriz constituye ingreso gravable de conformidad con lo dispuesto en el Título IV de esta Ley.

No corresponderá practicar la retención ni pagar el impuesto contenido en este artículo sobre la renta disponible de las personas físicas.

3. Ganancias y pérdidas de capital

a) Serán ganancias y pérdidas de capital, gravadas de conformidad con lo dispuesto en este Título, las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se realicen con motivo de cualquier alteración en la composición de aquel, incluidas las derivadas de la venta de participaciones en fondos de inversión.

b) Se estimará que no existe alteración en la composición del patrimonio:

- i. En los supuestos de localización de derechos.
- ii. En la distribución de bienes gananciales como consecuencia de la extinción del vínculo entre los cónyuges, de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley No. 5476, Código de Familia, de 21 de diciembre de 1973, y sus reformas.
- iii. En los supuestos del aporte a un fideicomiso de garantía y testamentario.

En ningún caso, los supuestos a que se refiere este inciso podrán dar lugar a la actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos.

- c) Se estimará que no existe ganancia ni pérdida de capital en las reducciones del capital. Cuando la reducción de capital tenga por finalidad la devolución de aportaciones, se considerará renta del capital mobiliario la parte correspondiente a utilidades acumuladas, no distribuidas previamente.

En caso de que existan utilidades acumuladas, cualquier devolución de capital se imputará primero a estas, antes que a los aportes originales.

- d) No se computarán como pérdidas de capital las siguientes:

- i. Las no justificadas.
- ii. Las debidas al consumo.
- iii. Las debidas a donaciones u obsequios.
- iv. Las debidas a pérdidas en juegos de azar.

ARTÍCULO 27 D.- Reorganización empresarial.

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, reglamentariamente se establecerán las condiciones para no considerar realizadas las ganancias de capital que se puedan generar, con base en los principios de neutralidad fiscal, continuidad del negocio y de los intereses accionarios, y siempre que en la operación de reorganización medie un motivo económico válido.

En todo caso, se mantendrán los valores históricos de los bienes y derechos transmitidos en las distintas operaciones, a efectos de determinar las posibles ganancias o pérdidas de capital que se produjeran con ocasión de una enajenación posterior de aquellos.

ARTÍCULO 28 A.- Contribuyentes.

Serán contribuyentes todas las personas físicas, jurídicas, entes colectivos sin personalidad jurídica y los fondos de inversión, contemplados en la Ley No. 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, del 17 de diciembre de 1997, y sus reformas, domiciliados en el territorio nacional, que obtengan rentas de las gravadas mediante el presente Capítulo, durante el período fiscal correspondiente, salvo que deban tributar de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de esta Ley.

No obstante, los contribuyentes que obtengan rentas del capital inmobiliario, para cuya generación tengan contratado un mínimo de un empleado, podrán optar por tributar por la totalidad de su renta imponible del capital inmobiliario de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de esta Ley, debiendo comunicar expresamente esta opción a la Administración Tributaria, antes del inicio del período fiscal regulado en el artículo 4 de esta Ley y mantenerla por un mínimo de cinco años.

Tratándose de fondos de inversión deberán cumplir las mismas obligaciones contables aplicables a los contribuyentes del artículo 1 de esta Ley.

ARTÍCULO 28 B.- Exenciones.

Están exentos del impuesto conforme a las regulaciones de este Título:

1. Las rentas y ganancias de capital obtenidas por los fondos y planes de pensiones, así como el Fondo de Capitalización Laboral, referidos en el artículo 2 de la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000, y sus reformas. Asimismo, las rentas y ganancias de capital obtenidas por los regímenes de pensiones especiales, referidos en el artículo 75 de la Ley No. 7983, Ley de Protección al Trabajador, del 16 de febrero de 2000.
2. Las rentas y ganancias de capital obtenidas por el Sistema de Pensiones y Jubilaciones del Magisterio Nacional, regulado mediante la Ley No. 7531, del 10 de julio de 1995, y sus reformas.
3. La distribución de dividendos en acciones nominativas o en cuotas sociales de la propia sociedad que los paga, sin perjuicio de la tributación que le pueda corresponder a la posterior enajenación de estas, de conformidad con lo dispuesto en este Capítulo.
4. Las rentas y ganancias de capital derivadas de las participaciones de los fondos de inversión contemplados en la Ley No. 7732, Ley Reguladora del Mercado de Valores, del 17 de diciembre de 1997, en la parte correspondiente a rentas y ganancias de capital por las que los fondos de inversión han tributado.
5. Las subvenciones otorgadas por el Estado y sus instituciones y por organismos internacionales, para satisfacer necesidades de salud, vivienda, alimentación y educación.
6. Las ganancias de capital obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, en los términos que se establezca en el reglamento de esta Ley.

7. La ganancia de capital derivada de la enajenación ocasional de cualquier bien mueble o derecho, no sujetos a inscripción en un Registro Público, a excepción de títulos valores, cuando el transmitente sea una persona física y lo transmitido no esté afecto a su actividad lucrativa.
8. Los intereses provenientes de títulos valores emitidos por el Estado en el exterior, al amparo de una ley especial que le autorice para emitir y colocar Títulos Valores en el Mercado Internacional. Para los efectos de este y del inciso anterior, el concepto de título valor deberá determinarse conforme a lo dispuesto en el Código de Comercio.
9. Los premios de las loterías nacionales.
10. Las herencias, los legados y las donaciones respecto de sus perceptores y del donante.

ARTÍCULO 29 A.- Renta imponible del capital inmobiliario

1. La renta imponible del capital inmobiliario será la diferencia entre la renta bruta y los gastos deducibles.
2. Se entenderá por renta bruta el importe total de la contraprestación.
3. Para la deducción de gastos el contribuyente aplicará una reducción del quince por ciento (15%) del ingreso bruto, sin necesidad de prueba alguna y sin posibilidad de ninguna otra deducción.
4. Los fondos de inversión inmobiliaria aplicarán una reducción del veinte por ciento (20%) del ingreso bruto, como gasto deducible sin necesidad de prueba alguna y sin posibilidad de ninguna otra deducción.

ARTÍCULO 29 B.- Renta imponible del capital mobiliario.

La renta imponible estará constituida por la renta bruta generada por el capital mobiliario, representada por el importe total de la contraprestación sin posibilidad de deducción.

ARTÍCULO 30 A.- Renta imponible de las ganancias o pérdidas de capital.

La renta imponible de las ganancias o pérdidas de capital será, con carácter general:

1. En el supuesto de transmisión onerosa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los bienes o derechos.
2. En los demás supuestos, el valor de mercado de los bienes o derechos que se incorporen al activo o patrimonio del contribuyente.

ARTÍCULO 30 B.- Transmisiones a título oneroso.

1. El valor de adquisición estará formado por la suma de lo siguiente:
 - a) El importe real por el que dicha adquisición se haya efectuado.
 - b) El costo de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses de la financiación ajena, que hayan sido satisfechos por el adquirente.

2. El valor de adquisición a que se refiere el apartado anterior se actualizará reglamentariamente con base en las variaciones de los índices de precios al consumidor que determine el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), atendiendo al año en que se hayan satisfecho, el importe real o las inversiones y mejoras.
3. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se haya efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos referidos en el subinciso 2) del inciso a) de este artículo, en cuanto estén a cargo del transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que tratándose de bienes inmuebles no resulte inferior al que se determine con la utilización de las Plataformas de Valores de Terrenos por Zonas Homogéneas y el Manual de Valores Base Unitarios por Tipología Constructiva elaborados por el Órgano de Normalización Técnica de la Dirección General de Tributación para la gestión del Impuesto sobre Bienes Inmuebles según lo dispuesto en la Ley No. 7509, del 9 de mayo de 1995, y sus reformas, vigentes en el período en que se transmitió, en cuyo caso, salvo prueba en contrario, este prevalecerá.

ARTÍCULO 31 A.- Normas específicas de valoración de la renta imponible de ganancias y pérdidas de capital.

1. Sin perjuicio de la aplicación de las normas generales indicadas en los artículos anteriores, cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:
 - a) De la transmisión, a título oneroso, de valores o participaciones admitidas a negociación en un mercado organizado y reconocido por las autoridades de Costa Rica, la ganancia o pérdida se computará por

la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión, determinado por su cotización en dichos mercados en la fecha en que se produzca aquélla o por el precio pactado cuando sea superior a la cotización. Para la determinación del valor de adquisición se deducirá el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción.

- b) De la transmisión, a título oneroso, de valores o participaciones no admitidas a negociación en mercados de valores regulados oficialmente y representativas de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre el valor de adquisición y el valor de transmisión.

Salvo prueba de que el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los dos siguientes:

- i. La cifra resultante del balance correspondiente al último período fiscal cerrado con anterioridad a la fecha de devengo del impuesto.
- ii. El que resulte de capitalizar al veinte por ciento (20%) el promedio de los resultados de los tres períodos fiscales cerrados con anterioridad a la fecha de devengo del impuesto. Para este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos, así como las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances.

El valor de transmisión así calculado se tendrá en cuenta para determinar el valor de adquisición de los valores o las participaciones que correspondan al adquirente.

El importe obtenido por la transmisión de derechos de suscripción procedentes de estos valores o participaciones tendrá, para el transmitente, la consideración de ganancia de capital en el período impositivo en que la citada transmisión se produzca.

Para los efectos del cálculo del valor de adquisición de acciones o participaciones, tanto si corresponden a entidades mencionadas en este numeral o no, cuando se trate de valores que parcialmente se hayan recibido como representativos de utilidades reinvertidas, su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el contribuyente. Cuando se trate de acciones que totalmente se hayan recibido como representativas de utilidades reinvertidas, el valor de adquisición tanto de estas como de aquellas de las que proceden, resultará de repartir el costo total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los distribuidos en representación de las utilidades reinvertidas correspondientes.

- c) De aportaciones no dinerarias a sociedades, la ganancia o pérdida se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición de los bienes o derechos aportados y la cantidad mayor de las siguientes:
 - i. El valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas por la aportación o, en su caso, la parte correspondiente de dicho valor. A este valor se le añadirá el importe de las primas de emisión.
 - ii. El valor de cotización de los títulos recibidos en la fecha de formalización de la aportación o el día inmediato anterior.
 - iii. El valor de mercado del bien o derecho aportado.

El valor de transmisión así calculado, se tendrá en cuenta para determinar el valor de adquisición de los títulos recibidos como consecuencia de la aportación no dineraria.

d) De la permuta de bienes o derechos, la ganancia o pérdida de capital se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición del bien o derecho que se cede y el mayor de los dos siguientes:

- i. El valor de mercado del bien o derecho entregado.
- ii. El valor de mercado del bien o derecho recibido a cambio.

2. Reglamentariamente se determinarán aspectos específicos de estas reglas que faciliten o clarifiquen el cálculo de la ganancia.

ARTÍCULO 31 B.- Devengo del impuesto, período fiscal, compensación de ganancias y pérdidas y diferimiento de pérdidas.

1. Tratándose de rentas del capital, el impuesto se devenga cuando estas se perciban o resulten exigibles, lo que ocurra primero.
2. Para las ganancias de capital, la obligación de pagar el impuesto nacerá en el momento en que se produzca la variación en el patrimonio del contribuyente de conformidad con el artículo 27 C inciso c) de esta Ley.
3. Las obligaciones tributarias mencionadas en los incisos a) y b) anteriores se deberán autoliquidar y pagar, cuando proceda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 D de esta Ley.
4. No obstante, cuando el contribuyente sufra alguna pérdida de capital sujeta a las disposiciones de este título y en los doce meses anteriores hubiera obtenido ganancias de capital por las que autoliquidó y pagó el impuesto,

podrá presentar una declaración en los términos que defina la Administración Tributaria, donde compensará las ganancias y las pérdidas solicitando la correspondiente devolución, cuando corresponda.

5. Si el contribuyente obtuviera solo pérdidas, en cuyo caso deberán haber sido previamente declaradas, o el resultado de la compensación fuera negativo, las pérdidas de capital se pueden diferir para aplicar contra ganancias de capital que se obtengan en los tres años siguientes y consecutivos.

ARTÍCULO 31 C.- Tarifa del impuesto.

La tarifa aplicable a la renta imponible de las rentas de capital y a la de las ganancias de capital será del quince por ciento (15%).

Los rendimientos generados por títulos valores en moneda nacional emitidos por el Sistema Financiero Nacional para la Vivienda, al amparo de la Ley No. 7052, del 13 de noviembre de 1986, y sus reformas, así como los títulos emitidos por las cooperativas de ahorro y crédito, estarán sujetos a una tarifa del ocho por ciento (8%). Los rendimientos de los ahorros efectuados por los asociados en las cooperativas de ahorro y crédito tendrán un límite anual exento equivalente al veinticinco por ciento (25%) de un salario base; sobre el exceso se retendrá y aplicará la tarifa indicada del ocho por ciento (8%).

Igualmente estarán sujetos a una tarifa del 8% el 100% de los excedentes o utilidades pagados por Asociaciones Solidaristas, Cooperativas u otras similares a sus asociados.

En todos los casos el impuesto retenido o pagado tendrá el carácter de único y definitivo, con las salvedades establecidas en esta Ley.

ARTÍCULO 31 D.- Declaración, liquidación y pago de las rentas del capital y ganancias o pérdidas de capital.

Toda empresa pública o privada, sujeta o no al pago del impuesto sobre las utilidades, incluidos el Estado, los bancos del Sistema Bancario Nacional, el Instituto Nacional de Seguros y las demás instituciones autónomas o semiautónomas, las municipalidades y las asociaciones e instituciones a que se refiere el artículo 3 de esta Ley, está obligado a actuar como agente de retención o de percepción del impuesto, cuando pague o acredite rentas afectas al impuesto establecido en este capítulo. Para estos fines, los indicados sujetos deberán retener y enterar al Fisco, por cuenta de los beneficiarios de las rentas lo retenido.

Cuando no sea posible aplicar la retención regulada en este capítulo, estas rentas deberán ser objeto de declaración independiente por el contribuyente.

Esta declaración deberá presentarse por cada hecho generador del impuesto.

El impuesto deberá liquidarse y su pago deberá verificarse dentro de los quince primeros días naturales del mes siguiente del momento en que ocurra el hecho generador.

Reglamentariamente se definirá la forma de realizar la declaración, la liquidación y el pago del impuesto correspondiente a estas rentas.

No obstante, para determinados hechos generadores que se produzcan de forma periódica varias veces en el año, se podrá disponer, reglamentariamente, la presentación de una declaración trimestral o anual.

3- TRANSITORIO I.-

Para los inmuebles adquiridos con anterioridad a la vigencia del Capítulo XI del Título I de la Ley del impuesto sobre la renta, denominado Rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital, que no estén contabilizados, el contribuyente

podrá optar por determinar la ganancia de capital aplicando al precio de enajenación el quince por ciento (15%), porcentaje que constituirá la base sobre la que se aplicará la tarifa correspondiente a las ganancias de capital gravadas por dicho capítulo.

TITULO III

ADICIÓN A LA LEY DE SALARIOS PÚBLICOS

ARTÍCULO 3.- Adiciónense los siguientes capítulos y disposiciones transitorias a la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957, cuyos textos dirán:

“CAPÍTULO III

SALARIO ÚNICO PARA ALTOS JERARCAS Y LÍMITE A LAS

REMUNERACIONES

ARTÍCULO 26.- Aplicación.

Las disposiciones del presente capítulo y de los siguientes se aplicarán a:

- a) Los servidores del Poder Ejecutivo, del Poder Legislativo, del Poder Judicial y del Tribunal Supremo de Elecciones, así como al personal de sus órganos auxiliares, adscritos o desconcentrados.
- b) Los servidores de los entes descentralizados y de las empresas públicas, así como al personal de sus órganos adscritos o desconcentrados.
- c) Los servidores de las corporaciones municipales, de sus empresas y de sus órganos adscritos.

ARTÍCULO 27.- Definiciones.

Para efectos de la presente ley, se entenderá por:

- a) **Dedicación exclusiva:** Pago adicional al salario base como compensación por la prohibición del ejercicio liberal de su profesión o profesiones afines, que puede ser otorgado a los trabajadores del sector público que firmen el respectivo contrato.

- b) **Prohibición:** Pago adicional al salario base como compensación por la prohibición del ejercicio liberal de su profesión o profesiones, que puede ser otorgado a los trabajadores del sector público señalados por la ley.

- c) **Remuneración total:** Monto bruto que eroga el Estado en favor de un funcionario, por los servicios remunerados que este realiza para la Administración, sin tomar en cuenta los montos percibidos por labores realizadas en tiempo extraordinario. Este concepto incluye lo recibido por concepto de dietas.

CAPÍTULO IV

Dedicación exclusiva y prohibición

ARTÍCULO 28.- Contrato de dedicación exclusiva.

El pago adicional por dedicación exclusiva se otorgará mediante contrato entre la Administración concedente y el funcionario. El plazo de este contrato no podrá ser menor de un año, ni mayor de cinco.

Una vez suscrito el contrato, el pago por dedicación exclusiva no constituirá un beneficio permanente o un derecho adquirido, por lo que al finalizar la vigencia de este, la Administración no tendrá la obligación de renovarlo.

ARTÍCULO 29.- Justificación.

Previo a la suscripción de los contratos, la Administración deberá acreditar, mediante resolución administrativa razonada, la necesidad institucional y la

relación de costo oportunidad de suscribir dichos contratos, en razón de las funciones que ejerzan el o los funcionarios y el beneficio para el interés público.

ARTÍCULO 30.- Prórroga del contrato.

Sesenta días naturales antes de su vencimiento, la jefatura inmediata del funcionario deberá solicitar la prórroga ante la Administración, la cual deberá revisar la solicitud a fin de determinar la necesidad institucional de la extensión, mediante resolución.

ARTÍCULO 31.- Requisitos de los funcionarios.

Los funcionarios que suscriban un contrato de dedicación exclusiva y aquellos señalados en la ley como posibles beneficiarios del pago adicional por prohibición, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Contar con un nombramiento válido.
- b) Poseer como mínimo el grado académico de bachiller universitario y estar en posibilidad de ejercer plenamente su profesión de forma liberal.
- c) Acreditar que se encuentra debidamente incorporado en el colegio profesional respectivo y que con el grado académico que ostenta puede hacer ejercicio pleno de su profesión.

Quedan exentos de la obligación establecida en el inciso c) aquellos funcionarios con profesiones para las que no exista el colegio profesional respectivo, o que para el ejercicio liberal de su profesión no se requiera la respectiva colegiatura.

ARTÍCULO 32.- Obligaciones de los funcionarios.

Los funcionarios que suscriban contratos de dedicación exclusiva y aquellos señalados en la ley como beneficiarios de pago adicional por prohibición, no podrán ejercer de manera privada, en forma remunerada o ad honórem, la profesión o profesiones que ostenten y que sean afines a la que originó el respectivo contrato.

ARTÍCULO 33.- Extensión de la limitación.

En caso de que el funcionario sujeto al contrato de dedicación exclusiva ostente más de una profesión, la suscripción del contrato se hará en razón de la profesión por la que se le contrata; sin embargo, la limitación para el ejercicio liberal se extiende a las demás profesiones con que cuente, siempre y cuando estas sean afines.

Los funcionarios sujetos por ley al régimen de prohibición no podrán ejercer su profesión o profesiones, independientemente de que cumplan o no con los requisitos para hacerse acreedores a la remuneración adicional por este concepto.

ARTÍCULO 34.- Excepciones.

Los funcionarios sujetos a un contrato de dedicación exclusiva o al régimen de pago de prohibición podrán ejercer la docencia en centros de enseñanza superior fuera de la jornada ordinaria, o impartir cursos de capacitación en instituciones públicas, siempre que sean auspiciados y organizados por dichas instituciones.

En el caso de los profesionales en derecho podrán ejercer la abogacía en sus negocios propios y en los de su cónyuge o de los parientes de ambos, por consanguinidad o por afinidad en toda la línea recta o en la colateral, hasta el segundo grado inclusive, excepto que haya impedimento por la existencia de un interés directo o indirecto de la institución para la que labora.

ARTÍCULO 35.- Porcentajes de compensación por dedicación exclusiva.

Se establecen las siguientes compensaciones económicas sobre el salario base de los funcionarios profesionales que suscriban contratos de dedicación exclusiva con la Administración:

- a) Un cincuenta y cinco por ciento (55%) para los servidores con el nivel de licenciatura u otro grado académico superior.

- b) Un veinte por ciento (20%) para los profesionales con el nivel de bachiller universitario.
- c) Un treinta por ciento (30%) para los servidores docentes que desempeñan sus funciones en instituciones de educación superior.

ARTÍCULO 36.- Porcentajes de compensación por pago de prohibición.

Los funcionarios profesionales sujetos por ley a la prohibición del ejercicio de profesiones liberales, recibirán una compensación económica calculada sobre el salario base, de conformidad con las siguientes reglas:

- a) Un sesenta y cinco por ciento (65%) para los servidores en el nivel de licenciatura u otro grado académico superior.
- b) Un treinta por ciento (30%) para los profesionales en el nivel de bachiller universitario.

ARTÍCULO 37.- Sanciones.

La violación de las incompatibilidades y prohibiciones mencionadas en los artículos 8 y 9 de esta ley constituirán una falta grave del servidor y dará lugar a su destitución por justa causa.

CAPÍTULO V

Límites a las remuneraciones totales

y régimen salarial único para los altos jerarcas de la administración pública

ARTÍCULO 38.- Límite a las remuneraciones totales en la función pública.

La remuneración total de los funcionarios públicos en jornada ordinaria no podrá superar por mes el equivalente a veinte veces el salario más bajo indicado en la escala de sueldos de la Administración Pública que emite la Dirección General del Servicio Civil, salvo lo indicado en los incisos a) y b) del artículo 40 de esta ley.

La remuneración total que por concepto de dietas reciban los miembros de órganos colegiados no podrá superar de la mitad del límite descrito en el párrafo anterior, independientemente de que se remuneren sesiones ordinarias o extraordinarias, o las de órganos directivos principales o de subsidiarias o adscritas.

Se excluyen de esta norma los funcionarios de instituciones y órganos que operen en competencia, así como los que estén en servicio diplomático en el exterior.

ARTÍCULO 39.- Límite a las remuneraciones totales de las instituciones y órganos que operen en competencia.

La remuneración total de los funcionarios y directivos que brindan sus servicios en instituciones u órganos que operen en competencia, se fundamentará en un estudio técnico de mercado que la entidad deberá presentar al menos una vez al año a la Contraloría General de la República y a la Comisión de Control de Ingreso y Gasto Público de la Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica.

**CAPÍTULO VI
INCENTIVO A LA EXCELENCIA**

ARTÍCULO 41.- Incentivo a la excelencia.

El incentivo por excelencia en el desempeño se reconocerá a aquellos servidores que hayan cumplido con una calificación mínima de 'muy bueno' o su equivalente numérico, según la escala definida.

ARTÍCULO 42.- Criterios de Evaluación del buen desempeño de los servidores públicos.

Los mecanismos e instrumentos para la evaluación del desempeño de los servidores públicos deberán contemplar las metas e indicadores institucionales

generales, así como por áreas de organización interna, según corresponda a los respectivos planes institucionales de referencia, los cuales a su vez deben estar vinculados al Plan Nacional de Desarrollo vigente. Dicha evaluación se fundamentará en indicadores de desempeño afines a la naturaleza de los criterios considerados en la evaluación, señalados en el presente artículo.

ARTÍCULO 43.- Procedimientos y criterios técnicos para formular los instrumentos de evaluación por parte de las instituciones particulares.

Los procedimientos y criterios técnicos para formular los instrumentos de evaluación por parte de las instituciones particulares serán determinados por estas según sus características particulares, en coordinación con la Dirección General del Servicio Civil y el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, quienes deben emitir su aval técnico. Corresponderá además a la Dirección General del Servicio Civil llevar un registro actualizado de los instrumentos de evaluación vigentes en cada institución.

ARTÍCULO 44.- Periodicidad de la evaluación para el buen desempeño de los servidores públicos.

La evaluación del desempeño se considerará como un proceso continuo orientado a mejorar la calidad del trabajo de los servidores públicos mediante la identificación de retos y oportunidades de mejora. De acuerdo con ello, cada año, la entidad respectiva otorgará una calificación al desempeño de sus servidores, en concordancia con el contenido de la presente ley.

ARTÍCULO 45.- Sobre el monto del incentivo.

El incentivo otorgado por concepto de excelencia en el desempeño de los funcionarios públicos cubiertos por esta título, no podrá en ningún caso sobrepasar el dos punto cincuenta y cuatro por ciento (2.54%) del salario base.

CAPÍTULO VII

Reformas y derogaciones a disposiciones legales

ARTÍCULO 46.- Reformas.

Modifíquense las siguientes leyes de la manera que se describe a continuación:

- a) Refórmese el párrafo cuarto del artículo 54 de la Ley de la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP)", N° 7593 de 9 de agosto de 1996 y sus reformas, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

“La remuneración del Regulador General, del Regulador General Adjunto, así como la de los funcionarios de nivel profesional y técnico de la Autoridad Reguladora, se determinará tomando en cuenta las remuneraciones prevalecientes en los servicios bajo su regulación, en su conjunto, de manera que se garanticen la calidad e idoneidad del personal. La fijación de la remuneración de estos funcionarios no estará sujeta a lo dispuesto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, N° 8131 de 18 setiembre del 2001 y sus reformas, y deberá respetar el límite a las remuneraciones totales que establece la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957 y sus reformas.”

- b) Refórmese el párrafo segundo del artículo 24 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica, N° 7558 de 3 de noviembre de 1995 y sus reformas, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

“Los miembros de la Junta Directiva del Banco Central, excepto el Ministro de Hacienda y el Presidente Ejecutivo del Banco Central de Costa Rica, devengarán, por cada sesión a la que asistan, dietas correspondientes al diez por ciento (10%) del salario base del

Contralor General de la República. No podrán remunerarse más de cinco sesiones por mes y la remuneración total del mes de todos los miembros de la Junta Directiva del Banco Central no podrá exceder el límite que establece la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957 y sus reformas.”

- c) Refórmese el inciso t) del artículo 28 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica”, N° 7558 de 3 de noviembre de 1995 y sus reformas, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

“t) Dictar los presupuestos, ordinarios y extraordinarios de los órganos desconcentrados encargados de la supervisión de las actividades financieras, así como el régimen de salarios y otras remuneraciones. Al establecer este régimen, se tendrán en cuenta las necesidades específicas de cada órgano y la remuneración total no podrá exceder el límite que establece la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957 y sus reformas.”

- d) Para que se adicione un párrafo final a los artículos 20 y 30 del Código Municipal, Ley N° 7794 de 30 de abril de 1998 y sus reformas, que en ambos casos se leerá de la siguiente manera:

“Ninguno de los funcionarios regulados en este artículo podrá exceder el límite a las remuneraciones totales que establece la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957 y sus reformas.”

- e) Refórmese inciso g) del artículo 4 del Estatuto de Servicio Civil, Ley N° 1581 de 30 de mayo de 1953 y sus reformas, y su transitorio para que se lean de la siguiente manera:

“(…)

g) Los cargos de directores, subdirectores, directores generales y subdirectores generales de los Ministerios, así como los de las oficinas adscritas a ellos, las desconcentradas y descentralizadas dependientes de los Ministros o Viceministros. Queda entendido que estos funcionarios deberán cumplir con el requisito de idoneidad para el desempeño de un cargo, de carácter técnico.”

Transitorio al inciso g)

Las personas citadas en el inciso anterior, que actualmente ocupen en propiedad tales cargos, conforme al artículo 20 del Estatuto de Servicio Civil, podrán ser removidos con responsabilidad patronal y con un beneficio de ocho años adicionales pagos, a partir del cese de la prestación de sus servicios. El Servicio Civil deberá elaborar la correspondiente resolución declarando el puesto como puesto de confianza.”

- f) Refórmese el artículo 15 de la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, N° 8422 de 6 de octubre de 2004 y sus reformas, a fin de que se lea de la siguiente forma:

“Artículo 15.- Retribución económica por la prohibición de ejercer profesiones liberales. Salvo que exista un régimen especial de remuneración para el funcionario público, la compensación económica por la aplicación del artículo anterior será equivalente a:

- a) *Un sesenta y cinco por ciento (65%) para los servidores en el nivel de licenciatura u otro grado académico superior.*
- b) *Un treinta por ciento (30%) para los profesionales en el nivel de bachiller universitario.”*

- g) Refórmese el inciso b) del artículo 1 de la Ley de Compensación de Pago de Prohibición, N° 5867 de 15 de diciembre de 1975, el cual se leerá de la siguiente manera:

“b) Un treinta por ciento (30%) para quienes sean bachilleres universitarios.”

- h) Refórmese el artículo 5 de la Ley de Compensación de Pago de Prohibición, N° 5867 de 15 de diciembre de 1975 y sus reformas, a fin de que se lea de la siguiente manera:

*“**Artículo 5.-** Salvo que exista un régimen especial de remuneración para el funcionario público, los beneficios dispuestos en el inciso a) del artículo 1 de esta ley, se aplican a los empleados del Poder Ejecutivo, Poder Judicial, Tribunal Supremo de Elecciones, Registro Civil, Contraloría General de la República, Procuraduría General de la República y municipalidades, referidos en el artículo 244 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, N° 8 de 29 de noviembre de 1937 y sus reformas. Tal compensación se calculará sobre el salario más bajo indicado en la escala de sueldos de la Administración Pública que emite la Dirección General del Servicio Civil.”*

ARTÍCULO 47.- Deróguense los incisos c) y d) del artículo 1 de la Ley de Compensación de Pago de Prohibición, N° 5867 de 15 de diciembre de 1975 y sus reformas.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

TRANSITORIO I.- Las disposiciones de la presente ley no se aplicarán en perjuicio de los funcionarios que estuvieran brindando sus servicios para la Administración Pública a su entrada en vigencia.

TRANSITORIO II.- Al entrar en vigencia la presente ley, los funcionarios públicos mantendrán las remuneraciones totales que superen los límites establecidos, pero estas no podrán ajustarse por encima de la inflación.

TRANSITORIO III.- El reglamento de esta ley deberá emitirse dentro de los seis meses posteriores a su publicación.

Rige a partir del 8 de mayo de 2018.”

ARTÍCULO 4.- Refórmase el artículo 5 de la Ley de Salarios Públicos, N° 2166 de 9 de octubre de 1957, el cual dirá:

“Para los funcionarios que sean regidos por el Título Segundo del Estatuto de Servicio Civil, Ley N° 1581 del 30 de mayo de 1953 y sus reformas, o conformen los cuerpos policiales regulados en la Ley General de Policía, N° 7410 de 26 de mayo de 1994 y sus reformas, y de conformidad con esta escala de sueldos, cada categoría tendrá aumentos o pasos, de acuerdo con los montos señalados en el artículo 4º anterior, hasta llegar al sueldo máximo, que será la suma del salario base más los pasos o aumentos anuales de la correspondiente categoría.

Todo servidor comenzará devengando el mínimo de la categoría que le corresponde al puesto, salvo en casos de inopia a juicio del Ministro respectivo y de la Dirección General de Servicio Civil. Los aumentos anuales serán concedidos por méritos a aquellos servidores que hayan recibido calificación por lo menos de "bueno", en el año anterior, otorgándoseles un paso adicional, dentro de la misma categoría, hasta llegar al sueldo máximo.”

TITULO IV
RESPONSABILIDAD FISCAL DE LA REPÚBLICA

CAPÍTULO I
DISPOSICIONES GENERALES

OBJETO, ÁMBITO DE APLICACIÓN, DEFINICIONES Y PRINCIPIOS

ARTÍCULO 5.- Objeto.

Establecer reglas de gestión de las finanzas públicas, con el fin de lograr que la política presupuestaria garantice la sostenibilidad fiscal.

ARTÍCULO 6.- Ámbito de aplicación.

La regla fiscal será aplicable a los presupuestos de los entes y órganos del sector público no financiero.

ARTÍCULO 7.- Excepciones.

Quedan exentas del ámbito de cobertura del presente título, las siguientes instituciones:

- a) La Caja Costarricense del Seguro Social (CCSS) únicamente en lo que se refiere a los recursos del régimen de Invalidez, Vejez y Muerte (IVM) que administra dicha institución.

- b) Toda empresa pública que participe de forma directa en cualquier actividad abierta al régimen de competencia, pero solo en lo relativo a dicha actividad. Esta norma dejará de aplicar cuando la empresa solicite un rescate financiero al Poder Ejecutivo o cuando su coeficiente deuda sobre activos sea superior al 50%.

ARTÍCULO 8.- Avales estatales.

Los entes y órganos del sector público no financiero que se encuentran dentro del ámbito de este título, conforme a lo normado en el artículo 8, podrán adquirir nuevas obligaciones con garantía o aval del Estado en tanto cumplan con la regla fiscal que establece el presente título.

En caso de que se declare su estado de incumplimiento de la regla fiscal, las nuevas obligaciones que contraigan no podrán contar con la garantía o aval del Estado.

ARTÍCULO 9.- Definiciones.

Para efectos de aplicación del presente título, se adoptan las siguientes definiciones:

a) GASTO TRIBUTARIO

Nivel de ingresos que el Gobierno deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo distinto al que se aplica de carácter general, en legislación tributaria nacional y que tiene como fin beneficiar o promover a determinadas actividades, sectores, regiones o grupos de contribuyentes. Por lo general se traduce en el otorgamiento de “exenciones o deducciones tributarias, alícuotas diferenciales, diferimientos y amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos.

b) MARCO FISCAL DE MEDIANO PLAZO

El Marco Fiscal de Mediano Plazo es un instrumento de planificación que vincula los objetivos y prioridades nacionales a la formulación del presupuesto plurianual. El Marco se utiliza como una referencia para proyectar los gastos y las necesidades de financiamiento que solventarán los compromisos nacionales, en un contexto de corto y mediano plazo.

c) **RECESIÓN ECONÓMICA**

Caída del PIB real durante dos trimestres consecutivos, declarada por el Banco Central de Costa Rica.

d) **RESPONSABILIDAD FISCAL**

Conducta de los tomadores de decisiones en materia de Hacienda Pública, que propicia la asignación y ejecución del presupuesto público conforme a los principios de equilibrio, economía, eficacia, eficiencia, transparencia y demás principios presupuestarios de rango constitucional y legal.

e) **PROMEDIO DE CRECIMIENTO DEL PIB**

El promedio de crecimiento del PIB se refiere al promedio del crecimiento interanual del PIB nominal de los cuatro años previos al año en que se formula el presupuesto.

CAPÍTULO II

DISPOSICIONES ATINENTES A LA REGLA FISCAL

ARTÍCULO 10.- Definición de la Regla fiscal

Límite al crecimiento del gasto corriente, sujeto a una proporción del promedio del crecimiento del PIB nominal y a la relación de deuda del Gobierno Central a PIB.

ARTÍCULO 11.- Estimación de la Regla Fiscal

La estimación del crecimiento del gasto corriente estará determinada por dos variables:

- a) El nivel de deuda del Gobierno Central como porcentaje del PIB.
- b) El crecimiento promedio del PIB nominal para los últimos cuatro años anteriores al año de formulación del Presupuesto Nacional.

De esta forma, el crecimiento del gasto corriente es el resultado de multiplicar el promedio de crecimiento del PIB nominal por un porcentaje que es definido por el nivel de deuda del Gobierno Central, según los rangos descritos a continuación.

ARTÍCULO 12.- Rangos de deuda que deben considerarse para determinar el crecimiento del gasto corriente

El gasto corriente de cada uno de los sectores del Sector Público No Financiero crecerá según los siguientes parámetros de deuda del Gobierno Central:

- a. Cuando la deuda al cierre del ejercicio presupuestario anterior al año de aplicación de la regla fiscal, no supere el treinta por ciento (30%) del PIB, o la relación gasto corriente-PIB del Gobierno Central sea del 17%, el crecimiento interanual del gasto corriente no sobrepasará el promedio del crecimiento del PIB nominal.
- b. Cuando la deuda al cierre del ejercicio presupuestario, anterior al año de aplicación de la regla fiscal, sea igual o mayor al treinta por ciento (30%) del PIB, pero inferior al cuarenta y cinco por ciento (45%) del PIB, el crecimiento interanual del gasto corriente no sobrepasará el 85% del promedio del crecimiento del PIB nominal.
- c. Cuando la deuda al cierre del ejercicio presupuestario, anterior al año

de aplicación de la regla fiscal, sea igual o mayor al cuarenta y cinco por ciento (45%) del PIB, pero inferior al sesenta (60%) del PIB, el crecimiento interanual del gasto corriente no sobrepasará el 75% del promedio del crecimiento del PIB nominal.

- d. Cuando la deuda al cierre del ejercicio presupuestario, anterior al año de aplicación de la regla fiscal, sea igual o mayor al sesenta (60%) del PIB, el crecimiento interanual del gasto total no sobrepasará el 65% del promedio del crecimiento del PIB nominal.

ARTÍCULO 13.- Períodos de crecimiento económico extraordinario.

Cuando el crecimiento del PIB real supere el 6%, durante dos años consecutivos, el Ministerio de Hacienda podrá decidir el parámetro de límite al crecimiento del gasto corriente, mismo que no podrá superar el 85%.

ARTÍCULO 14.- Medidas extraordinarias.

En el caso de que se apliquen las condiciones del escenario d) del artículo 12 de la presente ley, se adoptarán las siguientes medidas extraordinarias:

- a) No se ajustarán por ningún concepto las pensiones.
- b) El Gobierno Central no suscribirá préstamos o créditos, salvo aquellos que sean un paliativo para la deuda pública.
- c) No se realizarán incrementos por costo de vida en el salario base, ni en los demás incentivos salariales, los cuales no podrán ser reconocidos durante la duración de la medida o de forma retroactiva, salvo para lo relacionado con el cálculo para determinar las prestaciones legales, jubilaciones, y la antigüedad del funcionario.
- d) El Poder Ejecutivo no podrá efectuar rescates financieros, otorgar subsidios de ningún tipo, así como realizar cualquier otro movimiento

que implique una erogación de recursos públicos, a los sectores productivos, salvo en aquellos casos en que la Asamblea Legislativa, mediante ley, declare la procedencia del rescate financiero, ayuda o subsidio a favor de los mismos.

ARTÍCULO 15.- Publicación del escenario Regla Fiscal.

El Ministerio de Hacienda comunicará la tasa de crecimiento del gasto corriente resultante del cálculo de la regla fiscal, tomando las cifras oficiales de deuda y del PIB promedio. Esta tasa se comunicará de manera conjunta con las directrices presupuestarias y se aplicará en la formulación del presupuesto del año siguiente.

En caso de que el Ministerio de Hacienda no comunique la tasa de crecimiento del gasto corriente, se asumirá que la correspondiente tasa aplicable al ejercicio presupuestario será la regla del escenario vigente.

CAPÍTULO III

DISPOSICIONES DE RESPONSABILIDAD FISCAL

ARTÍCULO 16.- Consideraciones de los futuros compromisos del Estado.

Todo proyecto de ley que implique un incremento en el gasto o la adición de nuevas funciones a la Administración Pública, deberá ir acompañado de un plan que garantice su financiamiento de mediano y largo plazo con pleno apego a lo que establece el artículo 179 de la Constitución Política. Para tal efecto deberán señalarse las nuevas fuentes de financiamiento o recortes de gasto, acorde con lo dispuesto en este artículo.

Cuando la Asamblea Legislativa confiera audiencia al Ministro de Hacienda, en torno al proyecto de ley, este deberá ser acompañado de su plan de financiamiento para que el Ministerio se pronuncie al respecto.

Toda norma de creación de nuevas entidades u órganos, o de asignación de nuevas competencias, servicios o funciones, a las entidades y órganos ya existentes, deberá considerar los límites presupuestarios de gasto que instaura la regla fiscal que establece el presente título, y en función de tales límites deberá valorarse la calidad, continuidad y eficiencia del servicio prestado.

La presupuestación y giro del nuevo gasto, atendiendo el ciclo presupuestario, se hará en el siguiente ejercicio, luego de la aprobación de la nueva fuente de ingreso, salvo disposición legal en contrario que disponga una fecha de vigencia mayor, a lo aquí señalada.

ARTÍCULO 17.- Aprobación de gasto tributario.

Para aprobar cualquier nueva exoneración que no responda al principio de capacidad económica o para aprobar otros incentivos fiscales distintos a exoneraciones, el respectivo proyecto de ley deberá ir acompañado, para iniciar su trámite legislativo, de lo siguiente:

- a) Estudio que establezca y cuantifique los beneficios económicos, sociales o de otro tipo, que generará la exoneración;
- b) Propuesta de adopción de medidas compensatorias para aumentar los ingresos públicos o recortar el gasto público en una proporción igual al de la exoneración o beneficio fiscal que se proponen.
- c) Plazo máximo de vigencia de la exoneración

Todas las exoneraciones objetivas o subjetivas, quedarán sujetas a revisión una única vez para efectos de evaluar la conveniencia de la continuidad de la misma. La evaluación estará a cargo de la Dirección General de Hacienda, con excepción de aquellas exoneraciones que se otorguen por un ente recomendador, en cuyo caso la evaluación se realizará en forma conjunta. En el supuesto de que el estudio, conforme a los parámetros que reglamentariamente se defina para tal

efecto, determine que la exoneración no está cumpliendo su objetivo, o no cumple con algunos de los requisitos que fundamentaron su creación, la Dirección General de Hacienda podrá suspender su otorgamiento hasta tanto no se demuestre por parte de los beneficiarios el cumplimiento de los fines.

ARTÍCULO 18.- Destinos específicos.

Si la deuda del Gobierno Central supera el 50% del PIB, el Ministerio de Hacienda podrá presupuestar y girar los destinos específicos legales considerando la disponibilidad de recursos sanos y suficientes del Gobierno y de las entidades beneficiarias

ARTÍCULO 19.- Cláusulas de escape.

La aplicación de la regla fiscal establecida por el presente título se suspenderá en los siguientes casos:

- a) En caso de que se declare estado de emergencia nacional, entendido en los términos de lo dispuesto en la Ley Nacional de Emergencias y Prevención del Riesgo, N° 8488 de 11 de enero de 2006, y cuya atención implique un erogación de gasto corriente igual o superior al 0,3% del PIB. En el caso la suspensión de la aplicación de la regla fiscal no podrá exceder de dos ejercicios presupuestarios.

En caso de declaratoria de emergencia el Poder Ejecutivo comunicará a la Asamblea Legislativa los límites numéricos máximos de egresos corrientes que se aplicarán durante el período de emergencia, en lugar de los establecidos en los incisos a), b), c) y d) del artículo 14 de la presente ley, o las medidas de contención del gasto.

- b) En caso de que la economía atraviere por una recesión económica o se tengan proyecciones de crecimiento económico inferiores al 1%. La declaratoria la hará el Ministro de Hacienda y el Presidente de la

República, previo informe rendido por el Banco Central de Costa Rica. Esta excepción se podrá mantener vigente hasta por un período máximo de dos años consecutivos, en aquellos casos en que persista una situación económica en la que el PIB real se mantenga por debajo del nivel anterior al del PIB real que motivó la excepción.

En los casos en que la aplicación de la regla fiscal se haya suspendido por las causales señaladas en los incisos a) y b) del presente artículo, se restituirá la aplicación de la misma una vez expirado el plazo de suspensión. La restitución se operará de manera gradual, durante un plazo de tres años, de manera que cada año se reduzca en un tercio la brecha entre los mayores egresos corrientes autorizados por la respectiva situación excepcional, hasta llegar al pleno cumplimiento de la regla fiscal. El Ministerio de Hacienda comunicará el ajuste que deberá aplicarse de cada uno de los años de la gradualidad

ARTÍCULO 20.- Destino de los superávit libres generados por la aplicación de la regla.

En caso de que las entidades públicas que tengan pasivos, generen un superávit libre al final del ejercicio presupuestario, el mismo se destinará a amortizar su propia deuda. Tratándose del superávit libre generado por entidades que reciben transferencias del Presupuesto Nacional como consecuencia de la aplicación de la regla fiscal, tal superávit deberá reintegrarse al Presupuesto Nacional en el año siguiente a aquel en que se generó dicho superávit, para ser utilizado en la amortización de deuda o en inversión pública.

ARTÍCULO 21.- Marco Fiscal a Mediano Plazo.

El Ministerio de Hacienda elaborará y publicará cada año, en la fecha que se establecerá reglamentariamente, un Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP) que incluirá las proyecciones de los principales agregados fiscales de los cuatro años siguientes.

CAPÍTULO IV

CUMPLIMIENTO DE LA REGLA FISCAL

ARTÍCULO 22.- Cumplimiento de la Regla Fiscal durante las etapas de formulación y presupuestación.

El Ministerio de Hacienda realizará la asignación presupuestaria de los títulos presupuestarios que conforman el Gobierno Central con pleno apego a lo dispuesto en la presente ley.

La Dirección General de Presupuesto Nacional verificará que las modificaciones presupuestarias y presupuestos extraordinarios cumplan con lo establecido en el artículo 12 de la presente ley. En caso de que dichas modificaciones impliquen el incumplimiento de la regla, esta Dirección informará al Ministro de Hacienda quien decidirá la forma en que debe realizarse el ajuste para cumplir con lo establecido por el artículo 12 de la presente ley.

En el caso de las transferencias a órganos desconcentrados, el Ministerio de Hacienda decidirá, mediante criterios de oportunidad y conveniencia y siguiendo las prioridades del Plan Nacional de Desarrollo, el monto a presupuestar a estos órganos.

El resto de entidades del sector público no financiero deberán elaborar su presupuesto ordinario, extraordinario y modificaciones presupuestarias con pleno apego a lo establecido en el artículo 12 de la presente ley. La verificación del cumplimiento de esta norma estará a cargo de la Contraloría General de la República, la cual considerará, para efectos de la revisión del bloque de legalidad que efectúa, la certificación que emitirá la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria sobre el cumplimiento de la regla fiscal. En caso de que la Secretaría Técnica de la Autoridad Presupuestaria

certifique un incumplimiento de la regla fiscal por parte de entidades del sector público no financiero, la Contraloría General de la República valorará esa certificación y resolverá lo que corresponda.

Para atender lo dispuesto en esta norma, las entidades del artículo 6 de esta ley cuyo presupuesto sea de aprobación por parte de la Contraloría General de la República, deberán presentar copia de sus presupuestos ordinarios, extraordinarios y modificaciones presupuestarias a la Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria.

La Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria verificará que las modificaciones presupuestarias y los presupuestos extraordinarios de las entidades del resto del sector público no financiero cumplan con lo establecido en el artículo 12 de la presente ley. De presentar situaciones que podrían llevar al incumplimiento de la regla la Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria deberá informar a la Contraloría General de la República para lo correspondiente. Asimismo, las entidades del sector público no financiero remitirán copia de sus ejecuciones trimestrales y su liquidación presupuestaria a la Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria.

ARTÍCULO 23- Monitoreo trimestral durante la ejecución del presupuesto

Tanto la Dirección General de Presupuesto Nacional, como la Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria realizarán y presentarán al Ministro de Hacienda informes trimestrales sobre la evolución del gasto corriente.

El Ministerio de Hacienda publicará trimestralmente, en medio electrónico, la información de la ejecución de los ingresos, gastos y financiamiento del Sector Público No Financiero.

ARTÍCULO 24.- Verificación del cumplimiento de la Regla Fiscal

A partir de la liquidación presupuestaria de las entidades públicas, tanto la Dirección General de Presupuesto Nacional, como la Secretaria Técnica de la Autoridad Presupuestaria, elaborarán un informe final del cumplimiento del artículo 12 de esta ley y lo remitirán a la Contraloría General de la República, con copia al Presidente de la República. Estos informes se publicarán en la página web del Ministerio de Hacienda.

Durante el mes de mayo de cada año, la Contraloría General de la República remitirá informe a la Asamblea Legislativa sobre el cumplimiento o incumplimiento de la regla fiscal durante el ejercicio presupuestario precedente, por parte de cada una de las entidades del Sector Público No Financiero. Dicho informe será remitido conjuntamente con el informe anual de liquidación del presupuesto del ejercicio anterior. Tal informe deberá ser divulgado y publicado por la Contraloría General de la República en su página web, a más tardar en el mes de mayo de cada año.

CAPÍTULO VI

SANCIONES

ARTÍCULO 25.- Sanciones.

El incumplimiento injustificado de la regla fiscal y del control de la misma, constituye una falta grave contra la Hacienda Pública, y serán sancionadas según lo indicado en el artículo 68 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, No. 7428 de 7 de setiembre de 1994. Lo anterior, sin demérito de lo dispuesto en el artículo 339 del Código Penal, Ley No. 4573 de 4 de mayo de 1970 y sus reformas

Le corresponde a la Asamblea Legislativa proceder contra el Contralor y Subcontralor General de la República que incumplan con su deber de controlar debidamente el cumplimiento de la regla fiscal, en los términos que establece el artículo 43 de la Ley No. 7428.

CAPÍTULO VII

DISPOSICIONES VARIAS

ARTÍCULO 26.- Todos los entes y órganos del Sector Público No Financiero, deberán adoptar y aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad para el sector público en un plazo máximo de tres años. La Contabilidad Nacional vigilará el cumplimiento de esta norma.

ARTÍCULO 27.- El Ministerio de Hacienda efectuará un monitoreo y valoración periódica de las contingencias fiscales que puedan incidir negativamente en la situación fiscal del país, y para tal efecto deberá identificar, valorar y evaluar los riesgos fiscales que puedan surgir durante los cuatro (4) años siguientes a la valoración. Con posterioridad a la realización de tal monitoreo y valoración periódica, el Ministerio publicará un informe de dichos riesgos, incluyendo los planes de mitigación de los mismos.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

TRANSITORIO I.-

El Poder Ejecutivo emitirá en un plazo no mayor a seis meses, las disposiciones reglamentarias que resulten necesarias para la aplicación de la presente ley.

TRANSITORIO II.-

Una vez que la presente ley entre en rigor, cuando el presupuesto ordinario del siguiente ejercicio presupuestario del Gobierno Central y de las entidades que conforman el sector público no financiero estuviese aprobado, el gasto corriente de dicho periodo presupuestario crecerá según el parámetro de proporción de crecimiento del gasto corriente, aplicado según el nivel de deuda/PIB vigente, hasta un máximo de 20 puntos porcentuales adicionales. Los ajustes

correspondientes se realizarán mediante un presupuesto extraordinario. Esta norma aplicará por única vez en el primer año de aplicación de la regla fiscal.

TRANSITORIO III.-

En relación con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 14 de la presente Ley, en aquellos casos, en los que al momento de tener que aplicar las medidas extraordinarias, la negociación del préstamo o crédito ya se encuentre prácticamente concluida en su etapa final, estando pendiente únicamente la firma del instrumento jurídico, se podrá continuar con la suscripción del mismo.

Rige de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) Los Títulos I y II, entrarán a regir seis meses después, contados a partir del primer día del mes siguiente a su publicación en el Diario Oficial La Gaceta.
- b) El Título III, el 8 de mayo de 2018.
- c) El Título IV y las Disposiciones Transitorias, el primero de enero del año posterior a la entrada en vigencia de los Títulos I y II de la presente ley.

Dado en la Presidencia de la República, a los nueve días del mes de noviembre de dos mil diecisiete.

HELIO FALLAS VENEGAS
PRIMER VICEPRESIDENTE EN EJERCICIO DE LA PRESIDENCIA DE LA
REPUBLICA

SERGIO IVÁN ALFARO SALAS
MINISTRO DE LA PRESIDENCIA

FERNANDO RODRÍGUEZ GARRO
MINISTRO A.I. DE HACIENDA

Este proyecto pasa a la Comisión Permanente de Asuntos Jurídicos.

NOTA: Este proyecto se incluyó al SIL tal como fue presentado a la Secretaría del Directorio.