**DGT-1744 -2019**

San José, 04 de octubre de 2019

|  |  |
| --- | --- |
| Señor   [...]  Apoderado Generalísimo  Banco  [...] de Costa Rica S. A. | **Notificaciones:** [...] .cr  **Atención:** [...] |

**Asunto: Consulta fundamentada en el artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.**

Estimado señor:

En atención a su escrito de fecha  26 de julio del 2019,  recibido en esta Dirección General el mismo día, mes y año, mediante el cual, con fundamento en el artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, solicita el pronunciamiento sobre la obligación de facturación electrónica para entidades reguladas por las superintendencias adscritas al CONASSIF; al respecto se le indica lo siguiente:

**I.                    Antecedentes**

         Señala que su representada se encuentra constituida como entidad bancaria privada de conformidad con el artículo 1 inciso 7 de la Ley Orgánica del Sistema Bancario Nacional.

         Indica, que la actividad principal es la intermediación financiera, y que la Superintendencia de Entidades Financieras en adelante (SUGEF), regula y supervisa la actividad de la empresa.

         Argumenta que, la resolución N° DGT-R-12-2018 cuyo artículo 4 fue reformado por la Resolución  N° DGT-R-039-2018, en la cual se estableció que las actividades financieras que realicen intermediación y que sean supervisadas por SUGEF se encuentran exentas de la emisión de comprobantes electrónicos.

         Manifiesta, que producto de tal excepción, surgieron consultas 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, con el fin que se validara si dichas entidades también están exceptuadas de la obligación de  realizar recepción de los comprobantes electrónicos, producto de ello, señala que se les aclaró, que dichas entidades financieras debían asumir un rol de Receptor Electrónico- No Emisor, bajo esa condición se les orientó para que realizaran sus respectivos desarrollos informáticos.

         Al respecto, resalta que el nuevo Reglamento de Comprobantes Electrónicos, en su artículo 8 enlista los sujetos exceptuados de la obligación de emitir comprobantes electrónicos, no obstante, comenta que en esa lista se excluye a las entidades financieras supervisadas por la SUGEF.

         Cita al respecto, en el artículo 9 del Decreto de Modificación  y Adición al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Solicita se confirme la interpretación jurídica del criterio planteado.

         Que mediante oficio DTI-071-2019 de fecha 29 de agosto del presente año, la Dirección de Tributación Internacional y Técnica Tributaria, le previno aportar la personería jurídica de la compañía, en vista que en el escrito se indica que se adjunta como prueba y sin embargo no fue aportada.  Lo cual fue atendido por la consultante  dentro del plazo legal concedido.

**II.                  Consultas**

*“¿Es correcto concluir qué*(sic)*, entidades como mi representada, deben emitir comprobantes electrónicos única y específicamente en los casos en que el servicio prestado esté gravado con el Impuesto sobre el valor Agregado (IVA)?”*

**III.                Criterio del Consultante**

El consultante fundamenta criterio en el análisis del artículo 9 numeral 2 del Decreto de "Modificaciones y adiciones al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Ejecutivo N° 18445-H del 9 de setiembre de 1988 y sus reformas" de la Ley del Impuesto sobre la Renta.  Indica que de acuerdo con la normativa citada se les presenta una obligación condicional, la cual tiene como resultado  el acaecimiento de la obligación con todas sus implicaciones, es decir en supuestos donde surge la obligación de emitir los comprobantes electrónicos, también surge la obligación de apegarse a las reglas que prevé la Ley y el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Agregado.

Destaca servicios no gravados, razón por la que considera que el comprobante electrónico, no debe ser emitido; al respecto, cita, el artículo 11, numeral 7, incisos a) y b) del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado. Interpreta que la emisión de comprobantes electrónicos no debe efectuarse de forma indiscriminada para todos los servicios gravados y exentos, sino únicamente en los supuestos en que el servicio este afecto al impuesto, según lo plantea el artículo 9 reglamentario.

**IV.                Criterio de la Dirección General**

Una vez analizado los argumentos expuestos por su representada, esta Dirección General le indica lo siguiente:

Previo a dar respuesta a la consultante, es necesario señalar la normativa respectiva.

Respecto a la obligatoriedad de emitir Facturas Electrónicas, cabe indicar que la misma tiene su sustento legal en el artículo 2 de la Ley N° 9416, Ley para Mejorar la Lucha Contra el Fraude Fiscal, del 20 de diciembre 2016, el cual establece:

*“****ARTÍCULO 2.-  Autorización para que se establezcan mecanismos de incentivo al cumplimiento y control tributario masivo y obligatoriedad de la factura electrónica.***

*(…)*

*Todos los obligados tributarios deberán contar con los medios electrónicos*para registrar sus transacciones y emitir comprobantes de *conformidad con los requisitos y el desarrollo que se establezca reglamentariamente. Estos medios electrónicos incluyen, entre otros, la factura electrónica como un instrumento idóneo y necesario para la emisión de comprobantes de sus transacciones de compra y venta, registros contables y otros medios requeridos para el control tributario.* *Se autoriza a la Administración Tributaria para que establezca excepciones de los diversos regímenes tributarios, vía reglamentaria.”*

Con la promulgación de la Ley N° 9635 del 3 de diciembre de 2018, publicada en el Alcance Digital de la Gaceta N° 202, del 04 de diciembre de 2018, denominada "Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas", se migra a la denominada Ley del Impuesto al Valor Agregado y se modifica parcialmente la Ley del Impuesto sobre la Renta, N° 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas.

Ante tales circunstancias, con el fin de armonizar su contenido con los nuevos conceptos desarrollados en la Ley N° 9635 de referencia, la Administración Tributaria se ha visto en la necesidad, de crear un nuevo Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, Decreto Ejecutivo N°  41779 del 07 de junio de 2019 y  modificar el Reglamento a Ley del Impuesto sobre la Renta, mediante Decreto Ejecutivo 41818  del  17 de junio de 2019. "Modificaciones y adiciones al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Ejecutivo N° 18445-H del 9 de setiembre de 1988 y sus reformas".

Asimismo, como parte de estas reformas, la Administración Tributaria procede a actualizar los instrumentos normativos relacionados con los comprobantes electrónicos, mediante el Decreto Ejecutivo N° 41820 del  19 de junio 2019 “Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios”, esto con el fin de regular aspectos de fondo con la comprobación electrónica.

Partiendo de los cambios normativos en el caso que nos ocupa, la consultante desea saber si su representada debe emitir comprobantes electrónicos única y específicamente en los casos en que el servicio prestado esté gravado con el Impuesto sobre el valor Agregado (IVA). Al respecto, esta Dirección es del criterio que si bien en el Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, se exceptuó a las entidades financieras, la obligación de emitir comprobantes electrónicos tal y como lo apunta el consultante, el Decreto Ejecutivo 41818 "Modificaciones y adiciones al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta” viene ampliar tal excepción y contempla en el artículo 9, numeral 2 inciso b), a las entidades reguladas por las superintendencias adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero, salvo la Superintendencia General de Seguros.

Nótese que, de los decretos citados, no hay choque alguno de conceptos, pues más bien se vislumbra una armonía expresa de dichas reformas garantizando su contenido y ampliando las excepciones para aquellas personas o entidades que no están obligados a emitir comprobantes electrónicos.

 En otras palabras, las entidades financieras expresadas en el artículo 9, numeral 2 inciso b) del Decreto de "Modificaciones y adiciones al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta” no están obligadas a emitir comprobantes electrónicos, pero para poder ser sujetos de la excepcionalidad mencionada, los obligados **no pueden vender bienes ni prestar servicios gravados con el Impuesto sobre el Valor Agregado,** en cuyo caso estarán sujetos a las disposiciones legales y reglamentarias.

En virtud de todo lo expuesto, esta Dirección comparte el criterio externado en cuanto a que su representada, no se encuentra obligada a emitir comprobantes electrónicos siempre y cuando no venda bienes o preste servicios gravados con el Impuesto sobre el Valor Agregado, en cuyo caso estará sujeto a las disposiciones legales y reglamentarias de este último impuesto. Lo anterior regirá hasta el 31 de diciembre de 2019, ya que a partir del 1 de enero de 2020 se desea que todas las transacciones que lleven el IVA estén respaldadas  con comprobante electrónico y poder así realizar la respectiva trazabilidad.

De esta forma, queda atendida su consulta.

Atentamente,

Carlos Vargas Durán

 Director General de Tributación

STJR /  MBenavides

C: Dirección General,  archivo consecutivo

Subdirección de Digesto Tributario.