**DGT-1268-2020**

San José, 19 de octubre de 2020

|  |  |
| --- | --- |
| Señor  Bernardo Alfaro Araya  Gerente General  Banco Nacional de Costa Rica  Presente | **Notificaciones:**  [[...] @bncr.fi.cr](mailto:rherreraa@bncr.fi.cr), [[...] @bncr.fi.cr](mailto:lbarbozab@bncr.fi.cr)  y [notificacionesjuridica@bncr.fi.cr](mailto:notificacionesjuridica@bncr.fi.cr)  O bien, en las oficinas del Banco Nacional de Costa Rica, Dirección General de Finanzas, Piso 6, Calle 4, avenida primera y tercera, a la atención del señor Reinaldo Herrera Arce. |

**Asunto:****Consulta sobre la obligación de emitir facturas electrónicas por la venta de bienes y servicios exentos o no sujetos del impuesto sobre el valor agregado**

Estimado señor:

En atención a su escrito GG-323-20 del 2 de junio de 2020, recibido mediante correo electrónico en esta Dirección General el 3 de junio del mismo año, mediante el cual consulta con fundamento en el artículo 119 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley 4755 del 3 de mayo de 1971, sobre la obligación de emitir facturas electrónicas por la venta de bienes y servicios exentos o no sujetos del impuesto sobre el valor agregado, se brinda respuesta en los siguientes términos:

**I.                    CUADRO FÁCTICO**

Indica que la Ley N° 9635 “Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”, modificó la Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley N° 7092, y reformó integralmente la Ley de Impuestos sobre las Ventas, Ley N° 6826, por lo que consulta sobre la obligación de emisión de facturación electrónica en el caso de venta de bienes y servicios exentos del impuesto general sobre las ventas.

**II.                  CONSULTA CONCRETA**

El consultante plantea la siguiente consulta:

*¿Se encuentra obligado a emitir facturación electrónica el Banco Nacional de Costa Rica por la venta de bienes y servicios exentos o no sujetos del Impuesto sobre el valor agregado?*

**III.                CRITERIO DEL CONSULTANTE**

El consultante considera que mediante la Ley N° 9635 “Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”, se dispone un impuesto sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios, independientemente del medio por el que sean prestados y realizados en el territorio de la República.  Al respecto, indica que el artículo 1 de dicha Ley comprende el objeto del impuesto, disponiendo un impuesto sobre al valor agregado en la venta de bienes comprendidos en el inciso a) y de los servicios indicados en el inciso b).  Agrega que el artículo 7 de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, establece la obligación de emitir factura electrónica es únicamente para la venta de bienes o por servicios prestados.

Manifiesta que el Reglamento de Comprobantes Electrónicos para Efectos Tributarios, Decreto Ejecutivo N° 41820-H, establece la obligación de emisión de comprobantes electrónicos para los contribuyentes del artículo 2 de la Ley 7092 y 4 de la Ley 6826. De igual forma, según el artículo 7 de dicho Reglamento no están obligados a la emisión y confirmación de comprobantes electrónicos los obligados tributarios que ahí se indican.  Además, el ordinal 2 inciso 11 del mismo Reglamento dispone que la emisión de factura no aplica para entidades reguladas por SUGEF que realizan intermediación financiera.

En razón de lo anterior, concluye que el Banco Nacional de Costa Rica no se encuentra obligado a emitir facturación electrónica, además de las actividades de intermediación financiera, también por la venta de bienes y servicios exentos o no sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA).

**IV.                CRITERIO DE LA DIRECIÓN GENERAL**

Examinados los hechos indicados en el oficio de consulta y después de efectuado un análisis de los argumentos expuestos, esta Dirección General considera que su representada no se encuentra obligada a emitir comprobantes electrónicos por sus operaciones de intermediación financiera; lo cual quiere decir que para la venta de bienes y prestación de servicios gravados con el impuesto sobre el valor agregado (en adelante IVA), estará sujeto a las disposiciones legales y reglamentarias de este impuesto entre ellas, la de emitir comprobantes electrónicos.

Con la entrada en vigencia de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley N° 6826 del 8 de noviembre de 1982, reformada integralmente por medio del Título I de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, Ley N° 9635 del 3 de diciembre de 2018 (en adelante LIVA), el Poder Ejecutivo emitió el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, Decreto Ejecutivo No. 41779, para el Título I de la LIVA. En lo que interesa, estableció en los artículos 25, 29, 54 y 60 inciso 4 la obligación de emitir comprobantes electrónicos. Asimismo, estableció ésta obligación en los artículos 7 y 8 de la Ley No. 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas, denominada Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR), en el artículo 9 del Reglamento a Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Ejecutivo No. 18445-H del 9 de setiembre de 1988 y sus reformas (en adelante RLISR) y en el párrafo final del artículo 2 de la Ley No. 9416 del 14 de diciembre de 2016, denominada Ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal.

En este mismo orden de ideas, el Reglamento de comprobantes electrónicos para efectos tributarios, Decreto Ejecutivo No. 41820-H de fecha 19 de junio de 2019, establece las especificaciones técnicas y normativas, que deben atender los obligados tributarios ante la Administración Tributaria. Además, en el Capítulo IV se establece el proceso de emisión y entrega de comprobantes electrónicos, junto con los lineamientos para la emisión y entrega de comprobantes de operaciones, además de definir el alcance de los sujetos categorizados como el emisor receptor electrónico, el emisor receptor electrónico no confirmante, el receptor electrónico no emisor y el receptor manual.

Por lo tanto, se reitera que lo manifestado en el oficio DGT-1986-2019 dirigido a su representada, mediante el cual se indicó que en el artículo 4 de la Resolución No.  DGT-R-12-2018 de las 8 horas del día 19 de febrero de 2018, modificado mediante la resolución No. DGT-R-39-2018 de las 8 horas con 5 minutos del 16 de agosto de 2018, se establece la excepción de emitir comprobantes electrónicos por parte de las entidades financieras que realicen actividades de intermediación financiera y que sean supervisadas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF).

En ese mismo sentido, en la reforma del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Ejecutivo No. 41818-H denominado “Modificaciones y adiciones al Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta” del 17 de junio de 2019 y sus reformas, se modificó el artículo 9 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta y se estableció la obligatoriedad de emitir comprobantes electrónicos, exceptuando a las entidades reguladas por las superintendencias adscritas al Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero (salvo la Superintendencia General de Seguros); sin embargo, esto es posible siempre que tales entidades no vendan bienes ni presten servicios gravados con el IVA, en cuyo caso, deberán cumplir con las disposiciones legales que regulan el IVA.

Además, en el inciso 7) del artículo 11 del Reglamento a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se enlistan las exenciones referidas a transacciones financieras y servicios bancarios, específicamente las transacciones financieras establecidas en los numerales 3 y 4 del artículo 8 de la LIVA, así como los servicios, cuando sean prestados por entidades financieras fiscalizadas por la Superintendencia General de Entidades Financieras (SUGEF) de acuerdo a lo establecido en los numerales 5 y 6 del artículo 8 de la LIVA.

En virtud de todo lo expuesto, esta Dirección comparte el criterio externado por el consultante, en cuanto a que no se encuentra obligada a emitir comprobantes electrónicos siempre y cuando no venda bienes o preste servicios gravados con el IVA, en cuyo caso estará sujeto a las disposiciones legales y reglamentarias de este impuesto. Por lo tanto, si dichas entidades venden bienes o prestan servicios gravados con el IVA están obligados a emitir comprobantes electrónicos por las transacciones gravadas.[[1]](https://scij.hacienda.go.cr/Docs/1/S/03/2020-2029/2020-2024/2020/12DD8.html" \l "_ftn1" \o ")

De esta forma queda atendida la consulta planteada. Se advierte que el criterio vertido se fundamenta en la información suministrada por el consultante, por lo que, si se llegare a determinar que la situación descrita difiere de la realidad, este oficio quedará sin efecto, debiendo aplicarse la normativa que corresponda.

Cordialmente,

Carlos Vargas Durán

Director General de Tributación

MLeónT/JVillarrealG

C: archivo, consecutivo, Subdirección de Digesto Tributario.

[[1]](https://scij.hacienda.go.cr/Docs/1/S/03/2020-2029/2020-2024/2020/12DD8.html" \l "_ftnref1" \o ") DGT-2078-2019 del 18 de noviembre del 2019 y DGT-361-2020 del 06 de marzo de 2020