

San José, 25 de noviembre de 2020

DGH-514-2020
DGT-1415-2020

Señor
Erick Montero Vargas
Director Ejecutivo
Cámara Nacional De Productores de Leche

Asunto: Respuesta a oficio CNPL-DE-0216-2020.

Estimado señor:

Nos referimos a su nota CNPL-DE-0216-2020, del 12 de junio del 2020, en la cual consulta a partir de una serie de interpretaciones relacionadas con la aplicación del Decreto N°41824-H-MAG, Reglamento de Insumos Agropecuarios y Veterinarios, Insumos de Pesca No Deportiva, sobre la aclaración del tratamiento de los insumos y servicios de los anexos 1,2 y 4.

En virtud de lo anterior, se procede a evacuar la consulta con respecto a los temas atinentes a nuestras competencias, como sigue:

En primera instancia, y para evitar yerros hermenéuticos, es importante establecer con claridad el contenido del Transitorio VIII del Decreto Ejecutivo N°41943-H-MAG, "Constitución del Régimen Especial de Tributación para el sector agropecuario relativo al Impuesto sobre el Valor Agregado" y si este efectivamente lleva a cabo alguna modificación al artículo 2 del Decreto Ejecutivo N°41824-H-MAG y que contiene el Reglamento de Insumos Agropecuarios y Veterinarios, Insumos de Pesca no Deportiva y conformación del Registro de Productores Agropecuarios.

De esta manera, se transcribe el Transitorio VIII del Decreto Ejecutivo N°41943-H-MAG, que en lo literal establece que:

"Los contribuyentes sujetos al régimen general, que para respaldar las adquisiciones que realicen a contribuyente del régimen especial agropecuario, contarán con un plazo máximo de 3 meses a partir de la entrada en vigencia del presente reglamento para realizar los ajustes necesarios en los sistemas internos y de facturación electrónica, debiendo informar a la Administración Tributaria en el mes de octubre que harán uso de la prórroga que comprenderá los meses de octubre, noviembre y diciembre."

Como se observa, en el Transitorio transcrito, lo que se otorgaba era un plazo mínimo de tres meses para que los contribuyentes sujetos al régimen general, respaldaran las adquisiciones que hubieran realizado a contribuyentes del régimen especial agropecuario, con los ajustes necesarios en los sistemas internos y de facturación electrónica, por consiguiente, sin llevar a cabo ninguna modificación al artículo 2 del Decreto Ejecutivo N°41824-H-MAG. Ahora bien, la modificación apuntada al artículo 2 de reciente cita, la hace efectiva el artículo 5 del Decreto Ejecutivo N°41943 del 1° de octubre del 2019, titulado "Aprueba la Constitución del Régimen Especial de Tributación para el sector agropecuario relativo al Impuesto sobre el Valor Agregado", en el que se indica que:

"Modifíquese el Transitorio I y los artículos segundo, tercero y cuarto del Decreto Ejecutivo N° 41824-H-MAG del 25 de junio de 2019, "Reglamento de insumos agropecuarios y veterinarios, insumos de pesca no deportiva y conformación del registro de productores agropecuarios"; para que se lea de la siguiente manera:

Artículo 2.- Productores agropecuarios de Canasta Básica Tributaria. Tendrán derecho a adquirir a la tarifa reducida del 1% del impuesto sobre el valor agregado los bienes y servicios contenidos en los anexos 1, 2 y 4, así como en el artículo 11 del presente reglamento los contribuyentes que se encuentren inscritos en el Ministerio de Agricultura y Ganadería como un productor agropecuario y en el Ministerio de Hacienda en el Registro de comercializadores, distribuidores y productores de canasta básica tributaria, así como los contribuyentes inscritos en el régimen especial agropecuario en el tanto el servicio contratado esté directamente relacionado con el bien incluido en canasta básica, o con un insumo de canasta básica tributaria, de conformidad con el Decreto Ejecutivo N° 41615 del 19 de abril de 2019, denominado "Reglamento de Canasta Básica Tributaria".

Los bienes y servicios no contemplados en el presente reglamento, en el tanto se encuentren vinculados directa y exclusivamente a sus operaciones de canasta básica tributaria, gozarán de una tarifa reducida del 1% (uno por ciento), del impuesto sobre el valor agregado, para lo cual deberán estarse a lo dispuesto en el procedimiento establecido en el Decreto Ejecutivo N° 31611-H del 7 de octubre de 2003 y sus reformas."

Por otro lado, y para dar respuesta a la consulta planteada, resulta necesario traer a colación que el artículo 11, del Título I, de la Ley N°9635, en su inciso 3) subincisos a, b, y d se establece la forma en la que se deberá conformar la Canasta Básica Tributaria (CBT), indicando para tales efectos que, los bienes ahí contemplados, gozarán de una tarifa del 1%, y que el consumo intermedio para su producción deberá estar gravado con la misma tarifa del 1%.

Teniendo en cuenta, que existe una relación importante entre los insumos agropecuarios propiamente dichos, y los insumos agropecuarios para producir canasta básica, lo que obliga que se les deba dar el mismo tratamiento tributario, en el tanto resulta materialmente imposible en este momento, diferenciarlos.

Por su parte, el Transitorio IV, de la Ley N°9635, establece que los bienes de canasta básica y sus insumos estarán exonerados durante el primer año de vigencia de la ley, lo cual implicó que gozaran de una exoneración del IVA hasta el 30 de junio de 2020. Es por ello que, el 19 de abril de 2019, se emite el Reglamento de Canasta Básica Tributaria, contemplado en el Decreto Ejecutivo N°41615- MEIC-H, en esta norma se indican los bienes que conforman la Canasta Básica Tributaria y que gozarán de una tarifa reducida. En su Transitorio Primero, se enlistaron los insumos que se mantuvieron exonerados hasta el 30 de junio de 2020, además en el segundo Transitorio, se estableció que los bienes y productos contenidos en dicho reglamento, se mantendrían exonerados hasta el 1 de julio del 2020. Teniendo claro los artículos y transitorios de referencia, se continúa con el análisis de la consulta bajo estudio, indicando en primer orden las implicaciones que tiene el Decreto N°41824-H-MAG para este sector económico del país, a la luz de la Ley N°9635 y el Impuesto sobre el Valor Agregado.

De esta forma, el objetivo del mismo, es regular la tarifa reducida otorgada a productos veterinarios y los insumos agropecuarios y de pesca, excluyendo de dicho beneficio, los de pesca deportiva.

Con respecto a los productores agropecuarios, las personas (físicas o jurídicas) inscritas en el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), como productor agropecuario, y debidamente inscritas ante la Administración Tributaria (AT), tendrán derecho a adquirir a tarifa reducida del 1% del IVA, los bienes y servicios incluidos en los anexos 1 y 2 del reglamento.

En lo atinente a los pescadores, las personas (físicas o jurídicas) con una licencia vigente de pescador comercial, o una autorización para el cultivo de organismos acuáticos, marinos o continentales extendida por el INCOPECA tendrán derecho a la tarifa reducida del 1% del IVA sobre los bienes y servicios contenidos en los anexos 1 y 3 del reglamento.

Por su parte, los Importadores de los bienes mencionados en el reglamento, deberán tramitar la aplicación de la tarifa reducida ante la Dirección General de Hacienda, de conformidad con el procedimiento establecido en los artículos 9, 10 y 11 del "Reglamento al artículo 5° de la Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones y artículo 26 de Ley de Desarrollo, Promoción y Fomento de la Actividad Agropecuaria Orgánica" plasmado en el Decreto Ejecutivo N°41015-MAG-MEIC-H.

Quienes comercialicen o distribuyan los bienes del reglamento, podrán adquirir dichos bienes a la tarifa reducida del 1% del IVA, para lo cual deberán encontrarse inscritos ante la Administración Tributaria, bajo la actividad económica denominada «Venta al por menor y mayor de productos e insumos agropecuarios». Por su parte, la venta local de los insumos contemplados en el anexo 1 del reglamento, a tarifa reducida del 1% del IVA, bastará con que el comprador sea un productor agropecuario registrado ante el MAG e inscrito ante la Dirección General de Tributación (DGT).

En lo correspondiente a ventas locales a productores agropecuarios de Canasta Básica Tributaria, para gozar de la tarifa reducida del 1% del IVA para los insumos agropecuarios y veterinarios contemplados

en el anexo 1 del reglamento, bastará con que el comprador sea un productor agropecuario registrado ante el MAG e inscrito en la DGT. En el caso de los servicios contemplados en el anexo 4 y el artículo 11 del reglamento, el productor deberá también estar inscrito en el Ministerio de Hacienda en el Registro de comercializadores, distribuidores y productores de canasta básica tributaria y sobre las ventas locales a pescadores o acuicultores, para gozar de la tarifa reducida del 1% del IVA, para los insumos agropecuarios y veterinarios y los Insumos para pesca no deportiva y actividad acuícola contenidos en los anexos 1 y 3 del reglamento, respectivamente, será suficiente con que el comprador cuente con una licencia de pescador comercial o con una autorización para el cultivo de organismos acuáticos, marinos o continentales, del INCOPECA y se encuentre inscrito en la DGT.

En cuanto a la maquinaria y equipo para la actividad agropecuaria que requiere pronunciamiento previo de la Administración Tributaria, la venta en mercado local o la internación al país de la maquinaria y equipo contenida en el anexo 2, siempre y cuando sean adquiridos por los productores agropecuarios, importadores, comercializadores o distribuidores de productos agropecuarios, disfrutarán de una tarifa del 1 % del IVA, para lo cual se deberá seguir el procedimiento establecido en el artículo 10 del Decreto N°41015-MAG-MEIC-H, tal y como se transcribe:

“Artículo 10° -Para la gestión de recomendación de exenciones concretas contempladas en los anexos I, II y III el interesado deberá seguir el siguiente procedimiento:

Presentar solicitud de exención al ente- recomendador mediante el sistema autorizado definido por el Ministerio de Hacienda para tal fin, adjuntando la siguiente información:

a) En todos los casos deberán presentar copia de la factura comercial, ficha técnica del bien a exonerar.

b) Todo bien que se pretenda exonerar, deberá ser descrito en el formulario que dispone el sistema para tal efecto, atendiendo la definición expresa prevista en los Items de los Anexos I, II, III. Así mismo, debe consignar en cada solicitud, en el espacio de observaciones el uso y destino del bien a exonerar, cuando así proceda debe detallar las especies de interés productivo - en el que será utilizado el bien.

Cualquier bien que se pretenda exonerar que no se ajuste a uno de los términos indicados en los Anexos, no podrá ser exonerado.

c) En aquellos casos en que el interesado pretenda exonerar a la vez: a) materias primas, b) equipo y maquinaria, y c) productos terminados que se pretenden utilizar como insumos agropecuarios, deberá complementar un formulario respectivo para cada una de estas categorías, no pudiendo presentar en un mismo formulario dos o más categorías de bienes.

Toda la información que aporten los interesados deberá ser en idioma español, de lo contrario deberá venir con la traducción oficial.

La Instancia Técnica contará con un plazo de hasta diez días hábiles para emitir recomendación y en casos complejos el plazo se ampliará hasta un mes , una vez- realizado el análisis- y -cumpliendo con los aspectos técnicos, se emite la recomendación sobre la procedencia o no al Departamento de Gestión de Exenciones del Ministerio de Hacienda, el cual emitirá la autorización de exención correspondiente en aquellos casos en los que así proceda, la Instancia contara con un plazo de diez días hábiles para su autorización.”

En lo atinente a los servicios prestados a los productores agropecuarios, brindados por el Servicio Fitosanitario del Estado, Oficina Nacional de Semillas, Instituto Nacional de Innovación y Transferencia en Tecnología Agropecuaria, Servicio Nacional de Salud Animal, el Consejo Nacional de Producción, Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (SENARA) disfrutarán de una tarifa del 1% del IVA.

Por último, los servicios prestados por INCOPECA a pescadores que se encuentren inscritos en la DGT y que cuenten con una licencia vigente de pescador comercial, o autorización para el cultivo de organismos acuáticos, marinos o continentales, gozarán de una tarifa del 1% del IVA.

Así las cosas, en este punto se debe tener en cuenta el alcance de las disposiciones transitorias del Decreto N°41824-H-MAG, de esta manera y, en primer lugar, los bienes y servicios contenidos en el reglamento y sus anexos, se mantuvieron exonerados del Impuesto sobre el Valor Agregado hasta el 30 de junio del año 2020, pasando a estar gravados con la tarifa del 1% del IVA, a partir del 1 de julio de 2020.

Además, de conformidad con el Transitorio II del Decreto N°41824-H-MAG, los productores agropecuarios (personas físicas o jurídicas), que no se encuentran registrados ante el MAG o sus dependencias, debieron registrarse ante el MAG en el orden y los meses ahí señalados, conforme al último dígito de la cédula o documento de identificación.

Con relación al requisito de encontrarse inscrito ante el MAG o ante INCOPECA, según sea el caso, a efectos de poder gozar de las exoneraciones y tarifas reducidas reguladas, este Ministerio ya definió el proceder mediante el oficio DGH-166-2020 en el que se da respuesta al documento CNPL-PRE-052-2020, del día 11 de marzo de 2020, en el cual, se atendieron una serie de inquietudes relacionadas con el uso de la plataforma de exoneraciones EXONET, y con la no aplicación del Reglamento del Régimen Especial Agropecuaria (REA). (Comunicado oficial que se adjunta).

En resumen, los obligados tributarios que se encuentren inscritos en el MAG por medio del Régimen Especial Agropecuario (REA) o en la DGT en el Registro de Comercializadores, Distribuidores y Productores de Canasta Básica Tributaria, luego de cumplir con la normativa atinente, tendrán derecho a adquirir a la tarifa reducida del 1% del IVA, los bienes y servicios contenidos en los anexos 1, 2 y 4, del Decreto Ejecutivo No. 41824-H-MAG. Valga acotar, que en el caso de los bienes (maquinaria y equipo)

contenidos en el anexo 2, disfrutarán de la tarifa del 1 % del IVA en el tanto estén a lo dispuesto con lo estipulado en el artículo 10 del Decreto N°41824-H-MAG, es decir, que sean adquiridos por los productores agropecuarios, importadores, comercializadores o distribuidores de productos agropecuarios, de acuerdo con lo establecido en los artículos 2, 3, 5, 6, 7 y 8 del Reglamento contenido en el Decreto de reciente cita, para lo cual se deberá seguir el procedimiento dispuesto en el Reglamento N°41015-MAG-MEIC-H.

Por su parte, los bienes y servicios no referenciados en el Decreto N°41943-H-MAG “Régimen Especial Agropecuario”, en el tanto se encuentren vinculados directa y exclusivamente a sus operaciones de canasta básica tributaria, gozarán de una tarifa reducida del 1%, del impuesto sobre el valor agregado, para lo cual deberán estarse a lo dispuesto en el procedimiento establecido en el Decreto Ejecutivo N° 31611-H del 7 de octubre de 2003 y sus reformas, denominado “Autoriza Departamento Exenciones de Dirección General de Hacienda, para que realice mediante un Sistema de Información Electrónico denominado EXONET el trámite de las solicitudes de exención de tributos para los beneficiarios de incentivos”.

De esta manera, pasamos a referirnos a cada uno de los enunciados interpretativos propuestos para su valoración, tal y como sigue:

- 1- Ciertamente, los insumos expresados en los anexos del Decreto N°41824-H-MAG, estuvieron exentos hasta el 30 de junio del 2020, para todo aquel que adquiriera dichos bienes en el mercado nacional.
- 2- Los insumos expresados en los anexos del Decreto N°41824-H-MAG y que tienen que ver con compras locales, pasaron a estar gravados con una tarifa reducida al 1% del IVA, a partir del 01 de julio 2020, sin embargo, al estar reglamentados, no debe solicitarse mediante EXONET, la aplicación de la tarifa reducida a dichos insumos. A partir de esta fecha, también estarán gravados con el 1% del IVA los productores agropecuarios inscritos en el MAG, independientemente que sean o no de Canasta Básica, puesto que el reglamento ya los regula, siempre y cuando estén debidamente inscritos, de conformidad con los artículos 2 y 3 de dicho decreto.
- 3- Es a partir del 01 de julio 2020, que los productores que adquieran insumos de los anexos del decreto N°41824-H-MAG deben cumplir con los requisitos expresos en el artículo 2 y 3 del Decreto N°41824-H-MAG y transitorios del Decreto N°41943-H- MAG que se refieren a la inscripción como productor agropecuario ante el MAG e inscripción como contribuyente bajo una actividad agropecuaria únicamente, caso contrario de no cumplir con lo establecido, cancelarán el 13% de IVA.
- 4- Con respecto al hecho de si los proveedores de bienes y servicios expresados en los anexos del Decreto N°41824-H-MAG y transitorios del Decreto N°41943-H- MAG, tienen o no que solicitar

el código o certificación de exoneración especial (EXONET), los mismos no tienen que efectuar trámite alguno en dicho sistema.

- 5- Efectivamente, los proveedores de bienes y servicios NO incluidos en el Decreto N°41824-H-MAG y transitorios del Decreto No. 41943-H-MAG, si deben solicitar al productor de canasta básica la exoneración especial emitida por EXONET, al tratarse de bienes no incluidos en dichos decretos y que están directamente vinculados con la producción, distribución y comercialización de artículos de Canasta Básica.
- 6- Con respecto a la afirmación de que la utilización de EXONET (Decreto Ejecutivo N°31611-H del 7 de octubre de 2003 y sus reformas) se circunscribe únicamente a bienes y servicios NO incluidos en el Decreto N°41824-H-MAG para productores agropecuarios de canasta básica, no es del todo correcta, ya que dicha obligación se extiende a productores en general, incluyendo las importaciones.

Por último y con respecto a los servicios del anexo 4, se mantiene lo expresado en el oficio DGH-166-2020 del 25 de marzo de 2020, que además es conteste con lo expresado en el presente documento.

Atentamente,

Francisco Fonseca Montero
Director General de Hacienda

Carlos Vargas Durán
Director General de Tributación

VB° Juan Carlos Brenes Brenes
Director, Incentivos Fiscales

VB° Maureen Fuentes Martínez
Jefe, Área Técnico Jurídica

VB° Grettel Alvarado Rojas
Dirección General de Tributación

Gvc

