



*Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica*

24 de marzo de 2020
DM-0327-2020

Señor
Juan Rafael Lizano Sáenz
Presidente
Cámara Nacional de Agricultura y Agroindustria
Presente

Asunto: Respuesta a su oficio P 010-2020 del 9 de marzo de 2020.

Estimado señor:

Tengo el agrado de saludarle en ocasión de hacer referencia a su oficio P 010-2020 de 9 de marzo de 2020, el cual versa sobre la implementación de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en lo que respecta al sector agropecuario y agroindustrial, para lo cual se hace referencia a cada uno de los temas indicados.

I. Declaración del impuesto sobre la renta

Tal y como fue comunicado por la Dirección General de Tributación en las últimas semanas, el 15 de marzo de 2020 venció el plazo para la declaración y pago del impuesto sobre las utilidades para los contribuyentes que:

- se hubiesen inscrito como nuevos contribuyentes luego del 1 de julio de 2019; o
- de previo al 1 de julio de 2019 contaran con un periodo fiscal correspondiente al año calendario, autorizado por la Administración Tributaria.

Conviene recordar que el 1 de julio de 2019 fue la fecha a partir de la cual entraron en vigencia las modificaciones introducidas a la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley N° 7092 del 21 de abril de 1988 y sus reformas) a través de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas (Ley N° 9635 del 3 de diciembre de 2018), dentro de las cuales se encuentra el cambio del periodo fiscal que existía anteriormente para pasar a uno correspondiente al año calendario.

En línea con lo anterior, se entiende que quienes se hayan inscrito ante la Administración Tributaria como contribuyentes del impuesto sobre la renta



Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica

después del 1 de julio de 2019, iniciaron sus actividades económicas en el periodo fiscal 2019, debiendo estos presentar su primera declaración a más tardar el 15 de marzo de 2020 y pagar en esa misma fecha el impuesto correspondiente a los meses comprendidos entre el inicio de sus operaciones y hasta el 31 de diciembre de 2019.

II. EXONET y Reglamento de Canasta Básica Tributaria

- a) La implementación de la Ley 9635 conllevó un aumento en la cantidad de solicitudes que se deben atender por parte de los funcionarios del Departamento de Gestión de Exenciones por lo que los tiempos de atención de las solicitudes se vio incrementado. Al momento de inscribirse en el sistema EXONET se le remite a los beneficiarios un instructivo que le detalla paso a paso el procedimiento. Esta herramienta ha sido diseñada para facilitar al máximo los trámites, de manera muy ágil y mucho más expedito, permitiendo a toda persona independientemente de su preparación, un trámite sin complicaciones. Asimismo, cuando sea solicitado se brinda capacitación.
- b) Para cada gestión que se recibe por medio de EXONET, es necesario efectuar un análisis formal que incluye la revisión de los listados de bienes y servicios solicitados para los que se gestiona el beneficio fiscal. Aunque el principio es efectuar una única devolución, en ocasiones se omite información o requisitos fundamentales, razón por la cual se debe devolver la gestión, también se presenta el caso en que la nueva información demanda de una nueva devolución al resultar insuficiente la nueva presentación con lo requerido para el trámite. La Administración se encuentra trabajando en conjunto con el MAG en establecer un procedimiento que agilice el trámite de dichas autorizaciones de exención.
- c) Las exenciones fiscales por ser un régimen de privilegios, para su otorgamiento se deben cumplir ciertos principios fundamentales del derecho tributario tales como, el Principio de Reserva de ley, el cual que se deriva del artículo 121 inciso 13 de la Constitución Política y del artículo 5 del Código Tributario. Por tanto, no queda en el ámbito de la “discrecionalidad administrativa” la aprobación o no de una solicitud de exención, sino en la existencia de una ley previa que determine sus supuestos:

A esos efectos, el artículo 62 del Código Tributario indica en lo que interesa:

“Artículo 62.-Condiciones y requisitos exigidos

La ley que contemple exenciones debe especificar las condiciones y los requisitos fijados para otorgarlas, los beneficiarios, las mercancías,



*Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica*

los tributos que comprende, si es total o parcial, el plazo de su duración y si al final o en el transcurso de dicho período se pueden liberar las mercancías o si deben liquidar los impuestos, o bien, si se puede autorizar el traspaso a terceros y bajo qué condiciones...”

Por lo cual si la ley 9635 y su reglamento (Decreto n° 41824) no previeron la exención para el arrendamiento a favor de los productores agropecuarios dentro de los servicios agrícolas, no podrá válidamente el Departamento de Gestión de Exenciones otorgar tal incentivo fiscal.

No obstante, se aclara que si los productores de artículos agropecuarios de Canasta Básica, solicitan la aplicación de la tarifa reducida y demuestran la vinculación directa de ese arrendamiento a los artículos de canasta básica que producen, no habría inconveniente legal en otorgar dicho incentivo (tarifa reducida del 1%)

También es conveniente recordar que las PYMPAS podrán gestionar la exención del IVA en sus arrendamientos al amparo del inciso 10 del artículo 8 de la ley 9635, siempre y cuando no excedan el monto de 1.5 salarios base de alquiler.

- d)** La metodología para la definición de la Canasta Básica Tributaria, ya está expresa en la Ley del impuesto al valor agregado, de la aplicación de dicha metodología resulta que la leche de vaca y de cabra se encuentran en dicha canasta, la leche cruda no, es por esta razón que las solicitudes de exoneración deben realizarse bajo la figura de productor de una materia prima indispensable para la producción de un bien incluido en la canasta básica tributaria y no como si la leche cruda fuera un producto de la canasta básica tributaria, sin embargo, se han tomado las medidas a lo interno para que los funcionarios puedan orientar a los productores y estos puedan gestionar de manera oportuna los beneficios fiscales (exoneración y tarifa reducida a partir de julio 2020).
- e)** En cuanto a su preocupación en relación a la no inclusión del ganado bovino dentro de la canasta básica, es importante aclarar, los productores de carne en canal, tienen el mismo tratamiento que los productores de un bien incluido en la canasta básica tributaria, sin embargo, al constituir la exención un régimen de excepción, se rige por los principios de reserva de ley, de legalidad y de aplicación estricta de la normativa, y es la exención incluida en el numeral 35) del artículo 8 de la Ley del impuesto sobre el valor agregado, la cual crea una distinción entre la cadena productiva y la cadena tributaria, ya que la exención en los casos donde se vende el ganado en pie hace que el tratamiento de especial previsto para los bienes incluidos en la canasta básica tributaria se vea finalizado. Esta situación exige de la administración cierta rigurosidad al momento del estudio de cada gestión.



*Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica*

III. Exoneración de insumos agropecuarios

a) Los servicios agropecuarios del anexo 4 del Decreto N° 41824-H-MAG Reglamento de Insumos Agropecuarios, se encuentran exentos del IVA del 01 de julio 2019 al 30 de junio 2020 pasando a estar gravados al 1% del IVA a partir del 01 de julio 2020 para productores que:

- 1- Estén registrados en el Ministerio de Hacienda en el Registro de comercializadores, distribuidores y productores de canasta básica tributaria. O bien, sean parte del nuevo Régimen Especial Agropecuario.
- 2- Los servicios del anexo 4 del decreto N°41.824 no necesitan tramitar su exoneración por Exonet.

“La venta de bienes y prestación de servicios a contribuyentes registrados ante la Administración Tributaria como productores, comercializadores y distribuidores de artículos contemplados en el decreto de canasta básica tributaria, según lo dispuesto en el artículo 65 del presente Reglamento, incluida la maquinaria y equipo, insumos y materias primas necesarios para la producción, distribución y comercialización de productos incluidos en la canasta básica tributaria. Una vez registrados deberán aportar la autorización de la Dirección General de Hacienda para la aplicación del beneficio tributario, mediante el procedimiento que establece el Decreto Ejecutivo No 31611-H del 7 de octubre de 2003 y sus reformas.”

- 3- A partir del 01 de julio de 2020 quienes no estén registrados como productores agropecuarios ante el MAG deberán pagar el 13% del IVA (en sus compras adquiridas en el mercado nacional -productores agropecuarios). Los que estén registrados ante el MAG como productores agropecuarios podrá facturárseles con la tarifa del 1% sin necesidad de autorización de exención emitida por Exonet. Los que sean productores, comercializadores y distribuidores artículos de canasta básica deberán obtener por Exonet la autorización para la tarifa reducida del 1%, para sus adquisiciones en el mercado nacional cuando vinculen los bienes y servicios directamente con su quehacer.

b) El transporte es uno de los servicios incluidos en el Anexo 4 del decreto N° 41824-H-MAG, por lo que los productores agropecuarios de canasta básica tributaria o sus insumos podrían adquirirlo sin soportar el impuesto sobre el valor agregado, siempre y cuando cumplan con los requisitos para ello, en cuanto al tema de la venta de animales vivos en respuesta previa se aclaró la particular condición de dichos productores.



Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica

- c) En cuanto al beneficio de tarifa reducida para productores agropecuarios, aplicable a partir del 1 de julio 2020, las Direcciones Generales de Tributación y Hacienda están trabajando en un procedimiento que regule la forma en que el beneficio se hará efectivo a toda la actividad que realiza el productor, de tal forma que, si bien todo quede documentado a ese productor, la operatividad se dé a través de los actores necesarios y no en forma personal únicamente.
- d) Tal como se indicó en el punto anterior II, ley 9635 y su reglamento (decreto 41824) no previeron la exención para el arrendamiento a favor de los productores agropecuarios dentro de los servicios agrícolas, no obstante, se aclara que si los productores de artículos agropecuarios de Canasta Básica, solicitan la aplicación de la tarifa reducida y demuestran la vinculación directa de ese arrendamiento a los artículos de canasta básica que producen, no habría inconveniente legal en otorgar dicho incentivo (tarifa reducida del 1%). También es conveniente recordar que las PYMPAS podrán gestionar la exención del IVA en sus arrendamientos al amparo del inciso 10 del artículo 8 de la ley 9635, siempre y cuando no excedan el monto de 1.5 salarios base de alquiler.
- e) Los servicios con tarifa reducida solamente se pueden beneficiar a los productores, distribuidores y comercializadores de artículos de canasta básica, por disposición del artículo 11 incisos 3-a) y 3-b) de la ley 9635, previo trámite por medio de Exonet conforme a lo dispuesto en el artículo 23 inciso 3-b) del decreto N° 41779 y el reglamento N°41824. Los productores agropecuarios que no sean de artículos de canasta básica no pueden acceder a servicios exentos o con tarifas reducidas, debido a que el artículo 11 inciso 3-d) de la ley 9635 solo benefició los productos veterinarios y los insumos agropecuarios con la tarifa reducida del 1%.

IV. Régimen Especial Agropecuario (REA)

- a) Si bien es cierto a la fecha todavía está en proceso el desarrollo informático requerido para el registro de los productores agropecuarios como contribuyentes del Régimen Especial Agropecuario (REA) en el Registro Único Tributario (RUT), esto no implica que los agricultores que cumplan con los requisitos establecidos en el Reglamento del régimen especial para el sector agropecuario y modificaciones a otros reglamentos (Decreto Ejecutivo N° 41943-H-MAG del 1 de octubre de 2019) no estén en dicho régimen especial.

Sobre la visualización de los contribuyentes del REA como tales en la plataforma de Administración Tributaria Virtual (ATV), el cronograma de trabajo prevé que tal funcionalidad estará lista a finales del mes de abril, por



*Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica*

lo que será hasta ese momento en que los contribuyentes puedan corroborar su condición en el sistema.

Además, el Ministerio de Hacienda (MH) y el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) se encuentran trabajando en la herramienta informática que permitirá trasladar la información de todos los productores agropecuarios registrados ante el MAG, con el objetivo de que la Administración Tributaria pueda inscribir en el REA a dichos contribuyentes. Esto se estaría implementando en la primera semana del mes de mayo de 2020.

Además, en los próximos días se estará publicando en consulta pública un borrador de reforma al Decreto Ejecutivo N° 41943-H-MAG del 1 de octubre de 2019, para ampliar la fecha en que los contribuyentes debían estar inscritos ante el MAG para ser inscritos de oficio ante la Dirección General de Tributación, de forma tal que los contribuyentes que no hayan podido inscribirse directamente como en el REA ante la Administración Tributaria, por no estar disponible la funcionalidad en el sistema, no queden excluidos del Régimen Especial Agropecuario.

Sin perjuicio de lo anterior, conviene destacar que, desde el año pasado se puso a disposición de los interesados una nueva versión del formulario D-140, en el cual aparece una casilla para que los contribuyentes manifiesten que son contribuyentes del REA. Este documento está a disposición de todos los productores agropecuarios, independientemente de su fecha de registro ante el MAG y puede ser presentado en físico en las oficinas de la Administración Tributaria que corresponda, con lo que quedará constando cuáles contribuyentes se encuentran en tal condición especial.

- b) En cuanto a la periodicidad de la presentación de las declaraciones del impuesto al valor agregado, se mantiene lo dispuesto en el artículo 24 del Reglamento del régimen especial para el sector agropecuario y modificaciones a otros reglamentos, de forma tal que la presentación de las declaraciones del IVA será anual o cuatrimestral, según corresponda en cada caso.

Las próximas fechas de presentación de declaraciones y pago del IVA para contribuyentes del REA son las siguientes:

| Periodicidad | Fecha de presentación y pago |
|---------------------|--|
| Anual | 30 de enero de 2021 |
| Cuatrimstral | 15 de mayo de 2020 15 de setiembre de 2020 15 de enero de 2021 |



*Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica*

- c) Tal y como se señala en su escrito, mediante comunicado en redes sociales del 15 de enero de 2020, el Ministerio de Hacienda informó a los contribuyentes del REA que se postergaba la presentación de la declaración referida en los Transitorios IV y V del Reglamento del régimen especial para el sector agropecuario y modificaciones a otros reglamentos, cuya fecha de presentación era precisamente el 15 de enero del año en curso.

En razón de lo anterior, se trabajó en un Decreto Ejecutivo para modificar dichos transitorios y permitir a los contribuyentes la presentación de una única declaración del IVA al 15 de mayo de 2020. Sin embargo, ante la preocupación del sector sobre aquellos casos de contribuyentes que presentaron su declaración al 15 de enero de 2020, este Despacho ha decidido ampliar la reforma de tales normas transitorias para aclarar la situación de estos contribuyentes. El Decreto Ejecutivo en cuestión estará siendo firmado esta semana y luego pasará para la firma del Presidente de la República y para su respectiva publicación.

- d) Como ha sido indicado previamente, la declaración y pago del IVA por parte de los productores agropecuarios no debe realizarse de manera mensual, sino cuatrimestral o anual, según corresponda. Cabe recordar que el propio Transitorio VI del Reglamento del régimen especial para el sector agropecuario y modificaciones a otros reglamentos establece que, en el tanto no se cuente con un formulario especial para los contribuyentes del REA, deberá utilizarse el formulario D-104 versión 2, sin que esto implique que la declaración deba presentarse de manera mensual como corresponde a los contribuyentes del régimen general.
- e) Conscientes de las dificultades que afrontan ciertos sectores para inscribirse en el registro de productores, comercializadores y distribuidores de canasta básica tributaria, se reafirma el compromiso de este Ministerio de formalizar la migración de datos e inscripción de oficio de los productores agropecuarios inscritos ante el MAG en las fechas previamente indicadas.

V. Certificación del RUT para productores de canasta básica

Sobre este punto, se hace de su conocimiento que, hasta no contar con la inclusión del Régimen Especial Agropecuario en la plataforma de Administración Tributaria Virtual (ATV), la Administración Tributaria se encuentra imposibilitada para emitir constancias o certificaciones que permitan constatar que el contribuyente se encuentra inscrito en el REA, sin embargo, de requerirse un documento de respaldo, pueden los productores agropecuarios presentar de manera impresa el formulario D-140, en el cual aparece una casilla para que los contribuyentes manifiesten que son contribuyentes del REA.



Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica

Finalmente, se reitera el compromiso de este Ministerio de continuar trabajando de manera conjunta con el sector agropecuario y agroindustrial en aquellos aspectos requeridos para el adecuado tratamiento fiscal de sus actividades y en la identificación de ámbitos de mejora.

Cordialmente,

Rodrigo A. Chaves
Ministro de Hacienda

CC: Dirección General de Tributación, Dirección General de Hacienda.



*Ministerio de Hacienda
Despacho del Ministro
San José, Costa Rica*

| | |
|---|--|
| | |
| Juan Carlos Brenes Brenes Director General de Hacienda | Priscilla Zamora Rojas Directora General de Tributación |