

## Reglamento a la Ley de Alivio Fiscal aclaró algunos aspectos<sup>1</sup>

**Mariela Hernández, socia, ECIJA Costa Rica**

El Poder Ejecutivo publicó el domingo 29 de marzo, el Reglamento a la Ley de Alivio Fiscal. En estas regulaciones se aclaran algunos temas que la ley no precisó. Pero también se agregaron algunas limitaciones para el disfrute de los beneficios que esa ley concedió<sup>2</sup>.

Los beneficios son optativos. Los contribuyentes son los que deciden si los aplican o no. Los contribuyentes pueden aplicar los beneficios que la ley concede en forma directa. No es necesario presentar solicitud alguna a la Administración Tributaria.

Los beneficios de la ley sólo los pueden aplicar los contribuyentes de los correspondientes impuestos. Los beneficios no se extienden a los agentes de retención de esos impuestos (art. 1)

### **Sobre el IVA y el selectivo de consumo**

En cuanto al IVA y el impuesto selectivo de consumo, la moratoria para pagar el impuesto hasta el 31 de diciembre de 2020, se refiere a los meses de marzo, abril y mayo para los contribuyentes del régimen ordinario. Para los contribuyentes del Régimen de Tributación Simplificada, el beneficio abarca el primer trimestre del 2020 y para los del Régimen Especial Agropecuario, se refiere al primer cuatrimestre del 2020 (art. 2)

Los contribuyentes del régimen ordinario siempre deben presentar la declaración mensual dentro del plazo de ley, esto es dentro de los primeros quince días de abril, mayo y junio; los contribuyentes de los regímenes especiales, deberán hacerlo también en las fechas correspondientes. La dispensa es para no pagar el IVA y el selectivo de consumo hasta el 31 de diciembre de 2020.

Los contribuyentes se enfrentarán a una multa de la mitad del salario base (₡225.100), si omiten presentar las declaraciones en tiempo (art. 3). Esa multa puede reducirse hasta

---

<sup>1</sup> Decreto Ejecutivo No. 42271 de 27 de marzo de 2020, publicado en el Alcance No. 65 a La Gaceta No. 64 de 29 de marzo de 2020.

<sup>2</sup> Algunas de estas limitaciones son, en nuestra opinión, ilegales.



en el 80% si los contribuyentes la declaran y pagan antes de recibir un requerimiento de las autoridades, por lo que podría ser de únicamente \$45.020<sup>3</sup>.

Los contribuyentes podrán pagar el IVA y el selectivo de consumo en un solo pago acumulado o mediante pagos a cuenta, según sus posibilidades financieras, a más tardar el 31 de diciembre de 2020, sin intereses ni multas (art. 4). Los pagos a cuenta se podrán hacer mediante un recibo impreso con EDDI-7 y cancelado en el Sistema Bancario Nacional (art. 5).

Mientras la Administración Tributaria no implemente la actualización automática del saldo pendiente de pago en el sistema de conectividad bancaria cuando se haga un pago mediante formulario impreso, el contribuyente que haya realizado pagos a cuenta del IVA y/o del impuesto selectivo de consumo, deberá remitir copia del recibo de pago por correo electrónico a la Administración Tributaria para que esta actualice el saldo adeudado, indicando como asunto: "Pago a cuenta por Ley de Alivio Fiscal ante COVID-19". El correo electrónico con el recibo de pago deberá ser enviado a determinadas direcciones electrónicas de la Administración Tributaria que corresponda según su domicilio fiscal (Transitorio I).

Los contribuyentes también podrán solicitar un arreglo de pago para poder abonar sin pago de intereses ni multas. La solicitud la deberán haber presentado antes del 15 de octubre de 2020<sup>4</sup>.

Si los contribuyentes incumplen los términos del arreglo de pago que la Administración Tributaria les hubiere otorgado o si la solicitud de arreglo de pago se hace a destiempo, deberán cancelar los intereses y multas a partir del 1ero de enero de 2021 (art. 6).

La Dirección General de Tributación emitirá una resolución general para regular los términos y condiciones de los arreglos de pago especiales que soliciten los contribuyentes para no pagar el impuesto a más tardar el 31 de diciembre de 2020 (art. 9). Los arreglos de pago se otorgarán con un plazo máximo de seis (6) meses. Para optar para ese beneficio, deberán cumplir con las siguientes condiciones:

- (a) Haber presentado dentro de los primeros quince días de abril, mayo y junio, las declaraciones respectivas.
- (b) Haber pagado una prima del 20% del monto sometido al arreglo de pago, al haber sido acordado el arreglo de pago con la Administración Tributaria.
- (c) Estar al día con todas las obligaciones materiales (pago de impuestos) y formales (presentación de declaraciones, etc.) con la Administración Tributaria.

---

<sup>3</sup> Código de Normas y Procedimientos Tributarios, artículo 79 y 88.

<sup>4</sup> La Administración Tributaria estableció esta fecha límite sin fundamento en la ley. La fecha probablemente corresponde al plazo que toman las autoridades tributarias para analizar y autorizar las solicitudes de arreglo de pago. Así podrán saber al 31 de diciembre de 2020, cuáles serán los contribuyentes y por cuáles montos de impuestos, se diferirá su pago por seis meses más sin recargo de intereses y multas.



La moratoria no cubre impuestos de otros períodos distintos de marzo abril y mayo, ni abarca impuestos resultantes de un ajuste tributario practicado por las autoridades. Impuestos adeudados previamente por los contribuyentes no están cubiertos por el alivio que la ley concedió.

### **Eliminación de pagos parciales del impuesto sobre las utilidades**

Se eximió a los contribuyentes de realizar los pagos parciales del impuesto sobre las utilidades de los meses de abril, mayo y junio de 2020 (art. 8).

Es importante destacar que el pago parcial de marzo, que es el primero que la mayoría de los contribuyentes que iniciaron su período fiscal el 1ero. de octubre de 2020, deben realizar, no está cubierto por la exoneración. Por eso, a más tardar el 31 de marzo de 2020, los contribuyentes deben realizar este pago parcial para evitar el cargo de intereses y multas.

No obstante lo anterior, los contribuyentes siempre podrán abonar, si así lo desean, los pagos parciales a través del ATV, en cualquier momento antes del 31 de diciembre (art. 8).

La exoneración sólo se refiere a los pagos anticipados del impuesto. La exoneración no se extiende al pago del impuesto sobre las utilidades que los contribuyentes deben hacer si operan bajo un período fiscal especial. Tampoco se eximió el pago de los demás impuestos sobre la renta (impuesto de rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital, impuesto sobre la renta por trabajo personal dependiente ni impuesto sobre remesas al exterior).

### **Exoneración del IVA a los arrendamientos de locales en los que se realicen actividades comerciales**

El Reglamento no aclaró expresamente qué se debía entender por “arrendamientos utilizados para actividades comerciales” (art. 10). En forma indirecta indicó que los arrendadores eran los que estaban inscritos en el RUT bajo la actividad económica de arrendamientos de uso comercial, pero no aclaró que solo esos podían aplicar la exoneración (art. 12).<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> De acuerdo con el artículo 4 de la Ley de Arrendamientos Urbanos y Suburbanos, No. 7257 de 10 de julio de 1995 y sus reformas, los tipos de arrendamientos son los que se “destinen a la vivienda o al ejercicio de una actividad comercial, industrial, artesanal, profesional, técnica, asistencial, cultural, docente, recreativa o a actividades y servicios públicos.” Por su parte, el artículo 80 de esa misma ley dice que “debe entenderse por establecimiento comercial o industrial la actividad empresarial que implique el contacto general y directo con el público, con los consumidores o los usuarios.”



La exoneración se aplica al IVA de abril, mayo y junio de 2020.

Para que el arrendador no aplique el IVA en estos casos, deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- (a) Estar inscrito como contribuyente del IVA en el Registro Único Tributario (RUT)
- (b) Corroborar en el ATV, que su arrendatario también esté inscrito como contribuyente de IVA, conservando una copia de la pantalla correspondiente.

Si por error el arrendador cobra el IVA, deberá reintegrarlo de inmediato a su arrendatario, por ser un cobro indebido.

Tanto arrendador como arrendatario deberán cumplir sus obligaciones de presentar sus respectivas declaraciones mensuales de IVA, incluso si su único cliente resulta exento por la Ley de Alivio Fiscal (art. 11).

El arrendador deberá declarar los arrendamientos exentos en la sección de "Ventas exentas", en la subsección "Ventas autorizadas sin impuesto", en el renglón "A clientes exonerados por ley especial".

El arrendatario de locales que resulte beneficiado con la exoneración, deberá incluir el arrendamiento en el bloque "Compras del período", en la sección "Compras sin IVA soportado y/o con IVA soportado no acreditable", subsección "Compras autorizadas sin impuesto (órdenes especiales)", en la línea "Autorizadas por Ley especial". Ahí deberá agregar lo siguiente:

N° Ley	Artículo	Inciso (si aplica)	Monto
9830	6	N/A	Indicar el monto por concepto de alquiler del local comercial exonerado

Para aplicar la exoneración del IVA, el arrendador deberá emitir su factura electrónica utilizando el apartado de exoneraciones (art. 12). El tipo de documento debe ser el 03 Autorizado por ley especial y el número de documento es el 9830. En el nombre de la institución o dependencia que emitió la exoneración, deberá agrega "Ley de Alivio Fiscal ante el COVID-19" con fecha de emisión el 19/03/2020. El porcentaje de la exoneración deberá ser 100 y en el monto del impuesto exonerado deberá indicar el monto del impuesto.



## **Moratoria en la obligación tributaria aduanera en la importación definitiva de mercancías.<sup>6</sup>**

El Reglamento aclaró que la moratoria solo cubija a las personas físicas o jurídicas inscritas como contribuyentes en el RUT, condición que será verificada de forma automática por el TICA, al momento de aceptación de la declaración aduanera (art. 13).

El beneficio se aplicará al transmitir cada DUA de importación definitiva autodeterminada en el TICA. Ahí el declarante deberá manifestar expresamente si se acoge al beneficio de la moratoria. Con ello se entenderá la Administración está autorizada para que, ante la falta de pago, las deudas sean trasladadas a cobro judicial luego de vencida la moratoria, el 31 de diciembre de 2020.

Si el declarante se acoge a la moratoria, el TICA no realizará el cobro de la obligación tributaria aduanera de cada una de las declaraciones en esa condición, transmitidas durante los meses de abril, mayo y junio del año 2020. El importador deberá pagar de acuerdo con el procedimiento especial que la resolución general que la Dirección General de Aduanas emita luego.

Si el declarante no se acoge al beneficio, el TICA cobrará la obligación tributaria aduanera, conforme al procedimiento de importación definitiva.

La moratoria no cubre los productos agrícolas y pecuarios clasificados del capítulo 1 al 24 del SAC.

La moratoria también abarca las diferencias que resulten de los procedimientos de verificación física o documental durante el despacho aduanero. El TICA reflejará las diferencias que se determinen durante el período de la moratoria (art. 15).

Los declarantes podrán pagar los impuestos diferidos por la moratoria por los siguientes medios (art. 16):

- (a) domiciliación de una cuenta de fondos y
- (b) Depósito o entero bancario en cualquiera de las cuentas del Ministerio de Hacienda, cuyo comprobante deberá ser presentado por el importador ante la Aduana de Control para su verificación.

Los impuestos aduaneros no cobradas al importador por declaraciones transmitidas desde el 1 de abril al 30 de junio de 2020, deberán ser pagadas a más tardar el 31 de diciembre de 2020 (art. 17).

---

<sup>6</sup> La ley mencionó expresamente que la moratoria se refería a “aranceles”. Con ello, el IVA, el impuesto del 1% de la Ley No. 6946 y los impuestos especiales que se generen con la importación, no estarían sujetos a la moratoria. El Reglamento no abordó el tema, ni siquiera menciona el término “aranceles”. Por el contrario, el Reglamento solo menciona términos amplios como “cobro de la obligación tributaria aduanera” (arts. 13 y 15).



El importador deberá haber obtenido la aprobación de un arreglo de pago antes del 31 de diciembre de 2020, para posponer el pago de lo adeudado más allá de esa fecha sin intereses ni multas<sup>7</sup>.

La solicitud de arreglo de pago deberá ser presentada por el importador de forma electrónica con la firma digital o con la firma manuscrita, acompañando la personería jurídica y la dirección para atender notificaciones, al correo electrónico de notificaciones de la Aduana de Control. El importador debe estar inscrito en el RUT. Se deben indicar las declaraciones aduaneras, el monto adeudado en cada una, así como el monto total cubierto por el beneficio de la moratoria. El importador deberá pagar una prima de 20% del monto total del beneficio de la moratoria.

La Aduana de Control determinará, en cada caso, la cantidad de cuotas de pago, que no podrán exceder de veinticuatro (24) cuotas mensuales por montos iguales, salvo la última que podría ser de un monto menor; de modo que sea cancelado en su totalidad el monto adeudado. Todo pago efectuado al amparo del arreglo de pago, deberá realizarse mediante depósito o entero bancario en cualquiera de las cuentas del Ministerio de Hacienda, cuyo comprobante deberá ser presentado ante la Aduana de Control para su verificación.

Si la solicitud del importador es omisa respecto de algún requisito, la Administración Aduanera solo le hará una prevención para sanear la falta. Si no se cumple en tiempo con la prevención en tres días hábiles, se rechazará la solicitud.

El acto que resolverá la solicitud de arreglo de pago no admite recurso alguno (art. 18).

El Ministerio de Hacienda procederá al cobro judicial respecto de todas las obligaciones tributarias que:

(a) al 31 de diciembre de 2020 no hayan sido pagadas y sobre las cuales no se haya suscrito un arreglo de pago;

b) que hayan incumplido el arreglo de pago.

Las obligaciones tributarias aduaneras que se incumplan estarán sujetas al pago de las multas e intereses desde el hecho generador, así como a la aplicación de la Ley General de Aduanas y su Reglamento (art. 19). La Administración Aduanera podrá revocar el beneficio otorgado al importador, con las consecuencias legales correspondientes.

---

<sup>7</sup> A diferencia de IVA y del impuesto selectivo de consumo administrados por la DGT, no hay claridad con cuánta anticipación debe ser formulada la solicitud a la DGA para obtener la aprobación de un arreglo de pago.