

Dirección General de Tributación

DGT-CI-001-2021

“Se deja sin efecto el Criterio Institucional N° DGT-CI-02-2020 del 11 de diciembre de 2020 referente a la aplicación del Impuesto sobre el Valor Agregado en la venta de semovientes”

I. Resumen ejecutivo. -

Mediante el Criterio Institucional N° DGT-CI-02-2020 del 11 de diciembre del 2020, esta Dirección General, aplicando una interpretación finalista de la norma, indicó que debía prevalecer la exención regulada en el artículo 8 inciso 35) de la LIVA, que se otorga en la venta, comercialización y matanza de animales vivos dentro de la cadena de producción (también en algunos casos denominada carne de canal) e industria pecuaria, con independencia de si los cortes de carne que se obtengan con la venta del semoviente se encuentren o no incluidos en la canasta básica tributaria.

Lo anterior, a fin de que se lograra una debida interpretación sobre la exención y/o tarifa reducida del IVA que ha de aplicarse a las operaciones económicas que involucren la compra – venta de semovientes, ya sea dentro de la cadena de producción e industria pecuaria, o bien como parte del proceso de producción, distribución y comercialización de aquellos productos contenidos en la canasta básica tributaria.

Sin embargo y tomando en consideración elementos de interés público y fiscal que permiten una nueva valoración de los hechos que dieron origen a dicho criterio institucional y que se exponen de seguido, es que procede dejarlo sin efecto.

II. Normas de referencia.-

Artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en adelante CNPT, Ley N°4755 del 03 de mayo de 1971 y sus reformas; artículos 104 y 105 del Reglamento de Procedimiento Tributario – RPT-, Decreto Ejecutivo N°38277-H del 2 de abril de 2014 y sus reformas; artículos 152, 153 y 156 de la Ley General de la Administración Pública, LGAP.

III. Motivación de la revocación del acto.-

La Administración Pública está facultada para rectificar su conducta a través del ejercicio de su potestad revisora. Sobre el particular, el ordenamiento jurídico patrio evidencia varios mecanismos bajo las cuales la Administración puede volver sobre sus propios actos, entre los que sobresale la revocación de los actos administrativos, estipulada en los numerales 152 y siguientes de la Ley General de la Administración Pública (LGAP).

Este mecanismo se fundamenta en razones de oportunidad, conveniencia o mérito --y no solo de legalidad-- y sólo puede ser dispuesto en relación con actos discrecionales. Sin embargo, también puede fundarse en una distinta valoración de las mismas circunstancias de hecho que dieron origen al acto, o del interés público afecto, según el artículo 153 inciso 2) de la LGAP. Es importante

destacar que la potestad revocatoria caduca en cuatro años, a tenor del artículo 156 de esa misma norma.

IV. Fundamento técnico – tributario.-

El artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en adelante Código Tributario, faculta a la Dirección General de Tributación para dictar normas generales con el fin de lograr la correcta aplicación de las normas tributarias, dentro de los límites que fijen las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes. De igual manera, el artículo 104 del Reglamento de Procedimiento Tributario permite a la Administración Tributaria que mediante oficio emita criterios institucionales que se consideren pueden resolver e interpretar temas de relevancia en materia tributaria.

En este sentido, se considera además que dichas normas, lejos de limitar una correcta interpretación de los supuestos tributarios con estricto apego a los intereses del fisco, como fin último de la ley, permiten que la Administración Tributaria también pueda revertir sus propios criterios en resguardo del principio rector estipulado en el artículo 4 de la Ley General de la Administración Pública, norma supletoria en materia tributaria, la cual establece que la actividad de los entes públicos deberá estar sujeta en su conjunto a los principios fundamentales del servicio público, para asegurar su continuidad, su eficiencia, su adaptación a todo cambio en el régimen legal o en la necesidad social que satisfacen y la igualdad en el trato de los destinatarios, usuarios o beneficiarios.

La Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, N° 9635 del 03 de diciembre del 2018, en lo que toca a la Ley de Impuesto al Valor Agregado -LIVA-, establece un impuesto que recae de manera general sobre la venta de bienes y la prestación de servicios, independientemente del medio por el que sean prestados, realizados en el territorio de la República, salvo en aquellos que se califiquen como exentos o no sujetos, de acuerdo con lo regulado en los artículos 8 y 9 de la LIVA y 11 y 12 de su Reglamento. Asimismo, los artículos 10 y 11 delimitan las tarifas aplicables, sea la general del 13%, o las reducidas del 4%, 2% y 1%, según la situación.

Ahora bien, los artículos 8 inciso 35) de la LIVA y artículo 11 inciso 4) subinciso e) del Reglamento a la LIVA establecen una exoneración del IVA para la venta de semovientes¹ cuando se realice dentro de la cadena de producción e industria pecuaria.

No obstante, también los artículos 11 inciso 3) subinciso a) de la LIVA y artículo 23 inciso 3) subinciso b) del Reglamento a la LIVA, establecen una tarifa reducida de 1% para los bienes y servicios asociados a las ventas de los bienes agropecuarios incluidos en la canasta básica tributaria, incluyendo las transacciones de semovientes.

Como se puede notar, podría existir una gran cantidad de situaciones que se presenten tanto con la comercialización del semoviente como con la comercialización en la etapa de canasta básica tributaria.

Es por esta razón y atendiendo también a la diversidad de sectores involucrados en esas actividades así como de los mecanismos y/o medios de la industria y comercialización de los productos intermedios, que se estima prudente, a los efectos también de no causar perjuicio a ninguno de esos sectores, dejar sin efecto el criterio institucional N° DGT-CI-02-2020 del 11 de diciembre del 2020, y de esta forma atender cada situación particular por la vía de la consulta tributaria establecida en los artículos 119 del CNPT y 60 y siguientes del RPT.

¹ Que se mueve por sí mismo. Real Academia Española, visto en www.rae.es/semoviente

V. Cambio de criterio señalado en el criterio institucional N° DGT-CI-02-2020. -

Con la emisión del criterio institucional N° DGT-CI-02-2020 se aplicó una modificación respecto de algunos criterios previamente vertidos por esta Dirección General; no obstante, en virtud de la revocación que por este medio se hace del criterio aludido, dichos criterios mantienen su vigencia hasta tanto esta Dirección no se pronuncie en contrario.

El presente documento deberá ser divulgado por medio del Digesto Tributario, apartado "Unidad de Criterio", sitio que se localiza en el sitio web del Ministerio de Hacienda (www.hacienda.go.cr).

San José, 18 de enero de 2021.

Carlos Vargas Durán
Director General de Tributación

