

## DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

### “Resolución sobre las obligaciones de los Proveedores e Intermediarios de servicios digitales Transfronterizos en el Impuesto sobre el Valor Agregado”

**DGT-R-\_\_-2019.** —Dirección General de Tributación, San José, a las \_\_ horas del \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de dos mil diecinueve.

#### Considerando:

- I. Que el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 03 de mayo de 1971 y sus reformas, faculta a la Administración Tributaria para dictar normas generales, tendientes a la correcta aplicación de las leyes tributarias, dentro de los límites que fijan las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.
- II. Que el artículo 128, inciso a), sub inciso ii) del Código Tributario, dispone que los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en los registros pertinentes, aportar los datos requeridos y comunicar oportunamente sus modificaciones ante la Administración Tributaria.
- III. Que en virtud de la Ley N° 9635 denominada Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N° 225 del 4 de diciembre de 2018, en su Título I se establece nuevo marco normativo denominado “Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado” -en adelante IVA-. Específicamente, en el artículo 30 de esta Ley, referido a la percepción del impuesto en las compras de servicios internacionales, en el que se faculta a la Administración Tributaria para establecer la percepción del impuesto por medio de personas que actúen como proveedores o intermediarios, según las disposiciones del párrafo segundo del artículo 4 de la Ley citada, sobre las compras de servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, que sean consumidos en el territorio nacional y cuando el vendedor o proveedor no esté domiciliado en el territorio de la República.
- IV. Que en materia de transacciones digitales transfronterizas, la OCDE publicó en el año 2017 directrices para la aplicación del impuesto sobre el valor agregado en estos casos, las cuales proponen el establecimiento de los mecanismos de registro y cumplimiento simplificado para facilitar

la percepción del impuesto en las transacciones entre proveedores o intermediarios no residentes y consumidores finales. Dichas recomendaciones fueron tomadas en consideración tanto en el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, como en su Reglamento.

**V.** Que en la Sección II del Capítulo IX del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, Decreto Ejecutivo \_\_\_, publicado en el Diario Oficial La Gaceta N° \_\_\_ del \_\_\_ de \_\_\_ de 2019 -en adelante, Reglamento de la Ley IVA-, se establecen las regulaciones y procedimientos generales mediante los cuales los proveedores o intermediarios deberán realizar la percepción del IVA en la venta de servicios o bienes intangibles al consumidor final mediante el uso de internet o cualquier plataforma digital, cuando sean consumidos en territorio nacional.

**VI.** Que el Reglamento a la Ley IVA, define en el numeral 41) del artículo 1, como “Proveedor de servicios digitales” a toda persona física o jurídica que ponga a disposición servicios digitales o bienes intangibles, por medio de internet o cualquier otra plataforma digital.

**VII.** Que el artículo 2 del Reglamento de Procedimiento Tributario, Decreto Ejecutivo N° 38277-H del 2 de abril de 2014 y sus reformas, define el Registro Único Tributario - en adelante RUT-, como la “base de datos que contiene la información identificativa de contribuyentes, declarantes y responsables tributarios; así como de los deberes formales que les corresponden, de conformidad con las actividades económicas que realizan”. Asimismo, define al obligado tributario como “aquellas personas físicas, jurídicas o entes colectivos sin personalidad jurídica a quienes una norma de carácter tributario impone el cumplimiento de una determinada prestación u obligación, que puede ser de carácter pecuniario o no; ya sea, en su condición de declarante, contribuyente, responsable, agente de retención o percepción, sucesor de la deuda tributaria u obligado a suministrar información o a prestar colaboración a la Administración Tributaria”.

**VIII.** Que sin perjuicio de lo anterior, el artículo 47 inciso 2 del Reglamento de la Ley IVA, dispone que será contribuyente del impuesto el Proveedor o intermediario de servicios digitales, cuando estando domiciliado fuera del territorio nacional solicite su inscripción como contribuyente del impuesto ante la Administración Tributaria, la cual no se presume como un establecimiento permanente para efectos del Impuesto Sobre las Utilidades; asimismo, dispone que una vez

realizada la inscripción la Administración Tributaria eximirá de la obligación de percibir sobre sus operaciones, a los agentes de percepción.

**IX.** Que en acatamiento de lo ordenado en el artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el proyecto de la presente resolución se publicó en el sitio web del Ministerio de Hacienda (<http://www.hacienda.go.cr>), en la sección “Propuestas en consulta pública”, subsección “Proyectos Reglamentarios Tributarios”, antes de su dictado definitivo, para que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos tuvieran conocimiento del proyecto de resolución y efectuaran las observaciones que tuvieran sobre esta. En el presente caso, el aviso de consulta pública la presente resolución fue publicado en el Diario Oficial La Gaceta N° \_\_ del \_\_ de \_\_ de 2019. Transcurrido el plazo de 10 días hábiles siguientes a la fecha de publicación de los avisos en el Diario Oficial La Gaceta, indicada en el considerando anterior, se analizaron y atendieron las observaciones recibidas, de las cuales se incorporaron en el texto final de esta resolución aquellas que se estimaron pertinentes.

Por Tanto,

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTACIÓN  
RESUELVE:

**“Resolución sobre las obligaciones de los Proveedores e Intermediarios de servicios digitales Transfronterizos en el Impuesto sobre el Valor Agregado”**

**Artículo 1°.- Objeto de aplicación.**

Las personas físicas, jurídicas, entidades o entes colectivos sin personalidad jurídica instrumental que actúen como proveedor o intermediario del servicio o bien intangible podrán solicitar su inscripción como contribuyente del impuesto ante la Administración Tributaria de acuerdo a lo establecido en el numeral 2) del artículo 47 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado. Por lo que una vez realizada la inscripción ante la Administración Tributaria, esta eximirá de la obligación de percibir sobre sus operaciones, a los agentes de percepción, establecido en el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

**Artículo 2. Del Formulario de Inscripción, modificación de datos o desinscripción.**

Se establece el Formulario de Inscripción, Modificación de Datos o Desinscripción de Proveedor o Intermediario de servicios digitales transfronterizos, como medio único para realizar la inscripción establecida en el artículo 1 de la presente Resolución, que deberá ser solicitado a la siguiente dirección electrónica: [direccionrecauda@hacienda.go.cr](mailto:direccionrecauda@hacienda.go.cr).

Una vez completado el formulario, éste deberá remitirlo a la dirección electrónica mencionada en el párrafo anterior, por medio de la cuenta de correo electrónica indicada como medio para recibir notificaciones en el Formulario de Inscripción, Modificación de Datos o Desinscripción de Proveedor o Intermediario de servicios digitales transfronterizos.

La Administración Tributaria le enviará por medio del correo electrónico mencionado, el acuse de recibido de la recepción del formulario en un plazo máximo de 10 días hábiles.

### **Artículo 3. De los requisitos de la inscripción.**

Los Proveedores o Intermediarios de servicios digitales transfronterizos, podrán inscribirse ante la Administración Tributaria en un registro especial, el cual se les facilitará en idioma español o inglés, para lo cual deberán consignar la siguiente información:

- a) Nombre del proveedor, intermediario o persona de enlace
- b) Nombre comercial o de fantasía.
- c) Número de identificación para efectos tributarios registrada en su jurisdicción de domicilio.
- d) Dirección de correo electrónico del Proveedor del servicio digital transfronterizo, el cual se constituirá como el medio oficial para notificaciones y avisos por parte de la Administración Tributaria.
- e) Certificado de residencia fiscal del proveedor del servicio digital transfronterizo vigente en su jurisdicción.
- f) Persona de contacto dentro de la empresa para mantener comunicación oficial ante la Administración Tributaria en temas tributarios, teléfono y dirección de correo electrónico.
- g) Cuenta IBAN a nombre del Proveedor o Intermediario del servicio digital transfronterizo habilitada para posibles devoluciones del IVA.
- h) Página web o acceso a plataforma digital mediante el cual el Proveedor o Intermediario de servicios digitales comercializa sus servicios digitales transfronterizos a consumidores ubicados en el territorio nacional.

La Administración Tributaria se reserva la potestad de registrar como proveedor, intermediario o persona de enlace de servicios digitales transfronterizos dentro de este mecanismo de cumplimiento, una vez realizada una coordinación con Administraciones Tributarias de otras jurisdicciones, en la que el solicitante se encuentre inscrito, realizando un análisis previo del comportamiento de la empresa en mecanismos similares al que se establece en esta resolución.

#### **Artículo 4. Obligaciones del proveedor o intermediario de servicios digitales inscrito como contribuyente.**

Los proveedores o intermediarios de servicios digitales transfronterizos inscritos en los términos y condiciones de la presente resolución, una vez registrados como contribuyentes del impuesto sobre el valor agregado, tendrán la obligación de efectuar el cobro de este impuesto en las ventas de servicios digitales y bienes intangibles a los consumidores finales ubicados en el territorio nacional, y posteriormente ingresar al fisco dicho impuesto de acuerdo con lo dispuesto en esta resolución.

El registro por parte del proveedor o intermediario de servicios digitales transfronterizos no generará por sí mismo otras obligaciones tributarias formales ni materiales, en particular obligaciones relativas a otros tributos distintas a las ligadas en su condición de contribuyentes del impuesto sobre el valor agregado, incluyendo la obligación de registrarse como contribuyentes de otros impuestos.

Asimismo, se determina que el registro como proveedor o intermediario de servicios digitales transfronterizos no genera como efecto la constitución de un establecimiento permanente en el Impuesto sobre las Utilidades. Lo anterior, sin perjuicio de la posibilidad para los proveedores e intermediarios, de domiciliarse en el país e inscribirse como contribuyentes bajo los regímenes generales de los tributos administrados por la Dirección General de Tributación.

#### **Artículo 5. Incumplimiento de los requisitos.**

Ante la omisión de uno o más de los requisitos solicitados para la inscripción, la Administración Tributaria le requerirá al Proveedor o Intermediario de servicios digitales transfronterizos, la información necesaria para que subsane, concediéndole al efecto un plazo de 10 días hábiles, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento, los cuales podrán ser prorrogables a solicitud del interesado previa justificación de la imposibilidad material de cumplir en el plazo establecido. De no cumplirse con lo requerido en este plazo, la solicitud de inscripción presentada será archivada sin más trámite. Lo anterior, sin perjuicio que el interesado pueda gestionar nuevamente el trámite en fecha posterior, la cual ingresará como una nueva solicitud.

### **Artículo 6. Constancia de Inscripción**

Una vez cumplidos los requisitos establecidos, la Administración Tributaria emitirá y notificará dentro del plazo de diez días hábiles, la respectiva constancia de inscripción como Proveedor o Intermediario de servicios digitales transfronterizos en el Impuesto sobre el Valor Agregado en la cual deberá constar la fecha en la cual cesarán las percepciones sobre sus operaciones.

La inscripción surtirá efecto en el mes calendario siguiente a la fecha de envío por correo electrónico de esta constancia de inscripción, que quedará en firme una vez confirmada su recepción por parte del contribuyente.

### **Artículo 7.- Desinscripción voluntaria.**

El Proveedor o Intermediario de servicios digitales transfronterizos podrá desinscribirse de forma voluntaria realizando la solicitud correspondiente a la siguiente dirección electrónica [direccionrecauda@hacienda.go.cr](mailto:direccionrecauda@hacienda.go.cr). Dicha solicitud de desinscripción deberá ser remitida por medio de la cuenta de correo electrónica indicada en el artículo 3 de la presente resolución, establecida como medio para recibir notificaciones.

Una vez aprobada la desinscripción en la cual constará la fecha de la desinscripción efectiva, se ordenará a los emisores de tarjetas de débito y crédito de uso internacional, la inclusión de los servicios digitales transfronterizos en cuestión para que procedan con la percepción del impuesto, de conformidad con el mecanismo establecido en el 49 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

### **Artículo 8.- Desinscripción de oficio.**

La Administración Tributaria queda facultada para desinscribir de oficio a los Proveedores o Intermediarios de servicios digitales transfronterizos, que incumplan con la presentación y/o pago de

dos declaraciones del impuesto, sean estas consecutivas o no. La notificación de este acto se realizará por el correo electrónico registrado por el proveedor o intermediario del servicio digital transfronterizo.

Una vez aprobada la desinscripción de oficio, esta surtirá efecto a partir de la fecha indicada en la notificación por parte de la Administración Tributaria. Dentro de este mismo plazo, se ordenará a los emisores de tarjetas de débito y crédito de uso internacional, la inclusión de los servicios digitales transfronterizos en cuestión para que procedan con la percepción del impuesto de conformidad con el mecanismo establecido en el artículo 49 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

#### **Artículo 9.- Formulario de Pago del impuesto.**

El impuesto resultante de la aplicación de la Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado y su Reglamento, deberá ser pagado por el Proveedor o Intermediario de servicios digitales transfronterizos en forma simultánea al Fisco al presentar la declaración del impuesto. Los pagos se realizarán electrónicamente, vía transferencia bancaria a la cuenta que se detalla a continuación. Se advierte que esta cuenta solo admite pagos de bancos en el extranjero, y que el interesado deberá asumir la comisión correspondiente:

Banco:

N° IBAN:

Moneda:

Swift number:

N° Cuenta Cliente:

Beneficiario: Ministerio de Hacienda, Avenida segunda, calles 1 y 3, San José Costa Rica.

Detalle de la Transferencia: Deben indicar PAGO IVA-CR- (Nombre del contribuyente y número de identificación, periodo del impuesto).

La transferencia bancaria deberá efectuarse a más tardar el decimoquinto día natural del mes siguiente al que se refiere la declaración, plazo establecido en el artículo 27 de la Ley de Impuesto



sobre el Valor Agregado. El pago se considerará efectuado cuando el pago se tenga a disposición en la cuenta bancaria del Ministerio de Hacienda.

Para estos contribuyentes, no proceden las facilidades de pago ni los mecanismos similares de pago aplazado para las cancelaciones de impuesto sobre el valor agregado que deban efectuarse a través del mecanismo aquí contemplado.

Los Proveedores o Intermediarios de servicios digitales transfronterizos inscritos, estarán obligados a llevar el control del impuesto percibido y pagado mensualmente. En los casos en que queden sin efecto, total o parcialmente, operaciones gravadas con el impuesto, o cuando se realicen percepciones de servicios no sujetos o exonerados, los proveedores e intermediarios deberán realizar los ajustes necesarios en la declaración tributaria del período fiscal siguiente a aquel en que ocurrió la irregularidad o se hizo evidente, el que ocurra primero.

**Artículo 10.- De la persona de enlace entre la Administración Tributaria y el proveedor o intermediario de servicios digitales transfronterizos:**

Los Proveedores o Intermediarios de servicios digitales transfronterizos inscritos en los términos y condiciones de esta resolución, podrán designar a una persona de enlace como autorizado para que actúe en su nombre en la presentación de declaraciones, y para actuar como enlace en sus comunicaciones con la Administración Tributaria.

Para estos efectos, la persona de enlace debe registrarse como tal ante la Administración Tributaria, siguiendo el procedimiento indicado en esta resolución y señalando expresamente a nombre de quien efectúa el cumplimiento.

La Administración Tributaria se reserva la inclusión de la persona de enlace indicada en el presente artículo, una vez realizada la coordinación con Administraciones Tributarias de otras jurisdicciones que tengan implementados mecanismos similares, realizando para ello un análisis previo de su comportamiento respecto a mecanismos de cumplimiento similares al que se establece en esta resolución.

**Artículo 11.- Mecanismos para identificar el lugar de consumo.**

Como mecanismos de identificación del consumidor en Costa Rica, el Proveedor de servicios digitales transfronterizos verificará la ubicación del consumidor o cliente (ya sea en calidad de consumidor final del servicio, o como contribuyente del IVA) del servicio digital transfronterizo, por mensaje de texto que se envíe al cliente al momento de la transacción, por medio del país en el que la tarjeta de crédito o débito fue emitida, mediante información auto-declarada por los consumidores o cualquier otra que considere lo suficientemente fehaciente y verificable suministrada para determinar el lugar de consumo.

#### **Artículo 12.- Registros contables.**

Los Proveedores de servicios digitales transfronterizos, deberán llevar registros de sus ventas gravadas con el impuesto sobre el valor agregado. Tales registros podrán ser electrónicos, en idioma inglés o español, y deberán contener, como mínimo, la siguiente información:

- a) Tipo de servicio digital transfronterizo.
- b) Fecha de la venta.
- c) Impuesto cobrado a tarifa general.
- d) Impuesto cobrado a tarifa reducida.
- e) Información utilizada para determinar el domicilio del consumidor final.
- f) Identificación de los consumidores finales que adquieren en calidad de tales.

La Administración Tributaria se encuentra facultada para solicitar dichos registros como parte de sus actuaciones de control de cumplimiento tributario.

#### **Artículo 13.- No obligatoriedad de la emisión de comprobantes electrónicos autorizados en la venta de servicios digitales transfronterizos.**

Los Proveedores de servicios digitales transfronterizos debidamente inscritos, no estarán obligados a extender comprobantes electrónicos autorizados por la Administración Tributaria en la venta de sus servicios digitales transfronterizos a sus clientes (ya sea en calidad de consumidor final del servicio, o como contribuyente del IVA). En su lugar, podrán utilizar como respaldo de sus ventas para efectos de este impuesto los recibos electrónicos que utilicen en su giro de negocio, el estado

de cuenta, resumen bancario o documento equivalente que reciba el consumidor final, en idioma inglés o español, consignando por separado el monto de la transacción realizada, del impuesto cobrado. Lo anterior, siempre y cuando estos incluyan al menos la siguiente información:

- a) Identificación del consumidor final.
- b) Tipo de servicio digital transfronterizo.
- c) Fecha de la venta
- d) Valor neto del servicio digital transfronterizo.
- e) Impuesto cobrado.
- f) Monto total cobrado.
- g) Medio de pago utilizado, con indicación de los datos de la tarjeta o cuenta bancaria utilizada para realizar la compra correspondiente.

**Artículo 14.- Vigencia.** Esta resolución rige a partir del 01 de julio de 2019.

Publíquese.- Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación.

