

## DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTACIÓN

**“Resolución general sobre el factor aplicable a la base imponible del Impuesto sobre el Valor Agregado para el Régimen Especial de Bienes Usados”**

**DGT-R-034-2019.**—Dirección General de Tributación, a las ocho horas y veinticinco minutos del veinte de junio de dos mil diecinueve.

**Considerando:**

**I.**— Que el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley N° 4755 del 3 de mayo de 1971, en adelante Código Tributario, establece la facultad a la Administración Tributaria para dictar normas generales mediante resolución, tendientes a la correcta aplicación de las leyes tributarias, dentro de los límites que fijen las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

**II.**— Que la Ley N° 9635 del 3 de diciembre de 2018, denominada “Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”, publicada en el Alcance N° 202 del Diario Oficial La Gaceta N° 225 del 4 de diciembre de 2018, en su Título I establece un nuevo marco normativo denominado “Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado”. En el Capítulo VI del Título citado, se estableció un nuevo régimen denominado “Régimen Especial de Bienes Usados”, el cual, más que un régimen específico constituye un tratamiento especial para determinar la base imponible del Impuesto sobre el Valor Agregado al momento de realizar la venta de un bien usado por parte de un contribuyente, aplicando sobre la misma las modalidades establecidas en los incisos a) y b) del numeral 3) del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, para aquellos contribuyentes que se dediquen a la venta de bienes usados, según el sujeto de quién se adquirió el bien a revender, sea este contribuyente del impuesto o no, o la modalidad establecida en el inciso c) del numeral 3) del artículo 31 ya citado, para aquellos contribuyentes que se dediquen a la venta de bienes usados, utilizando los factores que se detallan en esta Resolución.

**III.**— Que en el inciso c) del numeral 3 del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado, se establece una modalidad optativa especial para el cálculo del impuesto. En este sentido el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Agregado, establecido en el Decreto Ejecutivo No. 41779-H del 07 de junio de 2019, contiene una Sección III denominada “Régimen especial de bienes usados” dentro del Capítulo IX “Consideraciones Especiales del Impuesto sobre el Valor Agregado”, que contiene las regulaciones relativas a este régimen especial. En su artículo 55, la norma reglamentaria establece la forma de determinación de la base imponible a aplicar sobre la venta de bienes usados, indicando en el numeral 3) que en el caso de la modalidad establecida en el inciso c) numeral 3) del artículo 31 de la Ley de referencia, se aplicará sobre la misma un factor que será determinado por la Administración Tributaria mediante resolución general dictada al efecto. De esta forma, se implementa la facultad otorgada por ley que le permite al contribuyente revendedor de bienes usados, disponer de una forma de determinación de la

base imponible en forma presunta, a través de la utilización de un factor de cálculo suministrado por la Administración Tributaria, la cual facilita al contribuyente el cumplimiento de la determinación de la obligación tributaria que debe autoliquidar en su declaración del Impuesto sobre el Valor Agregado, al no tener que determinar y respaldar sus transacciones conforme a las formas de determinación que utilizan la base cierta que establece el artículo 125 inciso a) del Código Tributario.

**IV.—** Que en línea con lo anterior y en ocasión de la fase de implementación de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, el “Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado”, con el fin de armonizar, completar, precisar y facilitar la aplicación efectiva de los nuevos conceptos desarrollados en la Ley de anterior referencia, define en el numeral 6) del artículo 1 del Reglamento, a los bienes usados como los bienes tangibles susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados por un tercero, sean aptos de nueva utilización para sus fines específicos. Asimismo, la definición aclara qué no se considerarán bienes usados, indicando como excluidos de tal categoría aquellos que hayan sido transformados. Además, se detallan dentro del concepto de bienes usados algunos supuestos tales como las obras de arte, artesanías, antigüedades, metales y piedras preciosas, así como los objetos coleccionables de interés histórico, arqueológico, paleontológico, etnográfico, filatélico o numismático.

**V.—** Que en cumplimiento con lo preceptuado en el subinciso iii) del inciso c) del numeral 3 del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado, la Administración Tributaria realizó un estudio para poder determinar el factor de cálculo objeto de la presente Resolución, estableciendo como metodología de análisis la aplicación de encuestas por parte de todas las Administraciones Tributarias, tomando como referencia aquellos contribuyentes inscritos ante la Administración Tributaria y cuya actividad económica registrada sea la de revender bienes usados. A los efectos de dicha encuesta se consideraron los siguientes bienes: herramientas manuales y eléctricas, antigüedades, artículos electrónicos, artículos de línea blanca o electrodomésticos, entre otros. Como producto de la encuesta realizada se obtuvo la información necesaria y pertinente para la determinación del margen bruto de ganancia, para los bienes contenidos en la presente resolución.

**VI.—** Que conforme con lo anterior, la encuesta aplicada hace referencia a un muestreo de las actividades económicas relacionadas con la venta de bienes usados según el Registro Único Tributario de la Administración Tributaria, las cuales se describen a continuación:

<b>Código</b>	<b>Descripción de la Actividad Económica</b>
523808	Venta al por menor de repuestos usados para maquinaria, equipo y otros.
523306	Venta al por menor de antigüedades.
524001	Venta de todo tipo de artículos usados.
524002	Casas de empeño y afines.

**VII.—** Que del estudio realizado, el cual consta en el expediente levantado al efecto, se desprende para los siguientes tipos de bienes, el margen de ganancia bruto y el respectivo factor, partiendo de la tarifa general del 13%:

<b>Tipo de bien</b>	<b>Margen Bruto</b>	<b>Factor a aplicar</b>
Artículos electrónicos	44,81%	1,058
Herramientas manuales y eléctricas	38,12%	1,050
Línea Blanca – Electrodomésticos	33,88%	1,044
Antigüedades	50,30%	1,065

**VIII.**— Que en la Ley N° 9635, Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas y el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, faculta a la Administración Tributaria a establecer una lista de los bienes usados que considere pertinentes. Para esta resolución se consideraron pertinentes los bienes descritos en la tabla anterior. En el futuro si la Administración Tributaria considera oportuno incorporar o modificar dicha tabla o resolución, lo podría realizar siguiendo el debido proceso administrativo. En ninguna circunstancia el administrado se vería perjudicado en razón de que existe las otras opciones, a) y b) del numeral 3) del artículo 31 de la Ley citada, que puedan aplicar supletoriamente.

**IX.**— Que no existe contradicción alguna entre lo establecido en el procedimiento del inciso c) del numeral 3 del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado con el artículo 55 del Reglamento de la Ley de referencia, en razón de lo que pretende la Administración Tributaria es simplificar el proceso para el administrado, suministrándole herramientas más prácticas, cuyo fin es el mismo para efectos tributarios.

**X.**— Que de conformidad con lo establecido en el artículo 12 bis del Decreto Ejecutivo N°. 37045-MP-MEIC del 22 de febrero de 2012 y su reforma “Reglamento a la Ley de Protección al Ciudadano de Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos”, esta regulación cumple con los principios de mejora regulatoria, de acuerdo con el informe número MEIC N° DMR-AR-INF-043-19 del 18 de junio del 2019, emitido por la Dirección de Mejora Regulatoria del Ministerio de Economía Industria y Comercio.

**XI.**— Que en acatamiento del artículo 174 del Código Tributario, el proyecto de reforma se publicó en el sitio Web <http://www.hacienda.go.cr>, en la sección "Propuestas en consulta pública", subsección "Proyectos Reglamentarios Tributarios"; a efectos de que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran oponer sus observaciones, en el plazo de los diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial La Gaceta. Los avisos fueron publicados en el Alcance número 116 de La Gaceta número 96 del 24 de mayo del 2019 y Alcance número 118 de la Gaceta número 97 del 27 de mayo del 2019, respectivamente. Por lo que a la fecha de emisión de la presente resolución se recibieron y atendieron las observaciones a los proyectos indicados, siendo que el presente corresponde a la versión final aprobada. Por tanto, se emite la presente,

**“Resolución general sobre el factor aplicable a la base imponible del Impuesto sobre el Valor Agregado para el Régimen Especial de Bienes Usados”**

**Artículo 1º- Factor para determinación del IVA en el Régimen Especial de Bienes Usados.**

Para la determinación del Impuesto sobre el Valor Agregado, los contribuyentes inscritos en la modalidad del inciso c) del numeral 3 del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, deberán utilizar los siguientes factores, de acuerdo al método establecido en el Artículo 55 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Agregado y desarrollado en la presente resolución:

<b>Tipo de bien</b>	<b>Factor para determinar el IVA</b>	<b>Factor para determinar precio final</b>
Artículos electrónicos	0,058	1,058
Herramientas manuales y eléctricas	0,050	1,050
Línea Blanca – Electrodomésticos	0,044	1,044
Antigüedades	0,065	1,065

Si un contribuyente tiene otros tipos de bienes disponibles para la venta, no especificados en el cuadro anterior, no podrá aplicar en la opción que le dio origen a esta resolución. El factor debe de utilizarse en el campo dispuesto por ese fin en el comprobante electrónico, para lo cual la Administración Tributaria deberá considerarlo en las estructuras de dichos comprobantes.

**Artículo 2º—Procedimiento de aplicación del Factor**

El contribuyente revendedor de bienes usados, deberá de utilizar el factor correspondiente al tipo de bien usado que vende, para ello deberá aplicar las siguientes fórmulas, para estimar el impuesto sobre el valor agregado y el precio final del bien usado:

- 1. Impuesto sobre el Valor Agregado:** para determinar el IVA correspondiente a la venta del bien usado, el contribuyente deberá aplicar la siguiente fórmula:

$$\text{Impuesto sobre el Valor Agregado} = \frac{\text{Precio neto de venta}}{\text{de venta}} \times \frac{\text{Factor para determinar el IVA}}{\text{determinar el IVA}}$$

- 2. Precio final del bien usado:** para determinar el precio final del bien usado, deberá de considerar el impuesto correspondiente, por lo que el contribuyente deberá aplicar la siguiente fórmula:

$$\text{Precio final del bien usado} = \frac{\text{Precio neto de venta}}{\text{de venta}} \times \frac{\text{Factor para determinar el precio final}}{\text{determinar el precio final}}$$

**Artículo 3º—Comprobantes electrónicos.**

El contribuyente bajo esta modalidad deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento sobre Comprobantes Electrónicos, así como con la normativa vigente relacionada.

**Artículo 4º—Restricción.**

Los contribuyentes que tengan otros bienes diferentes a los especificados en la tabla del artículo 1 de la presente resolución o aquellos que la Administración Tributaria defina en resoluciones posteriores, no podrán acogerse a esta opción c), sino que deberán aplicar lo dispuesto según los incisos a) y b) del numeral 3) del artículo 31 de la Ley del Impuesto de Valor Agregado promulgada en la Ley N° 9635.

**Artículo 5º—Declaración y Pago.**

Los contribuyentes que se inscriban voluntariamente y por un término no inferior a dos años, deberán cumplir con las obligaciones de presentación y pago con las mismas condiciones del régimen general del Impuesto sobre el Valor Agregado.

**Artículo 6º—Vigencia.** La presente resolución rige a partir del 1º de julio de 2019.

**Dado en San José, el día veinte de junio del dos mil diecinueve.**

Publíquese, Carlos Vargas Durán, Director General de Tributación.—1 vez.—Solicitud N° 153043.—( IN2019356265 ).