

RESOLUCIÓN SOBRE VENTAS POR CATÁLOGO

Nº DGT-R-----2020. —San José, a las ---- horas del ---- de diciembre del dos mil veinte.

Considerando:

I.- Que el artículo 99 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios faculta a la Administración Tributaria a dictar normas generales para los efectos de la aplicación correcta de las leyes tributarias, dentro de los límites fijados por las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

II.- Que con la promulgación de la Ley No. 9635 del 3 de diciembre de 2018, publicada en el Alcance Digital N° 202 de la Gaceta No. 225 del 04 de diciembre de 2018, denominada “Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”, en su Título I se reforma de manera integral el sistema de imposición sobre las ventas establecido en la Ley No. 6826 de 8 de noviembre de 1982 y sus reformas, y se migra, en su Título I, a un nuevo marco normativo, denominado Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado –en adelante Ley de IVA-.

III.- Que tanto en el párrafo final del artículo 12 de la Ley de IVA como en el artículo 43 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado -RLIVA-, Decreto Ejecutivo N°41779 del 07 de junio del 2019, se faculta a la Administración Tributaria para determinar la base imponible en las ventas de bienes a nivel de fábrica, mayorista o aduanas, sobre los precios de venta al consumidor final, en el nivel del detallista; asimismo, ordenan la recaudación del impuesto para aquellos bienes en los que por su naturaleza, configuración del mercado o cualquier otra causa, se dificulte percibir el tributo.

IV.- Que existen empresas que comercializan sus productos bajo la modalidad denominada ventas directas, por catálogos, ventas piramidales, ventas multinivel y similares. Además, algunas empresas tienen la particularidad de afiliar a sus vendedores, mediante el cobro de una membresía y la suscripción de un contrato mercantil para realizar la comercialización de bienes bajo esta modalidad

V.- Que mediante resolución DGT-R-047-2014, de las once horas del tres de noviembre de dos mil catorce, publicada en La Gaceta N° 15 del 22 de enero del 2015, se reguló el tema de ventas bajo la modalidad de ventas directas, por catálogos, ventas piramidales, ventas multinivel y similares, así como la metodología de cobro del impuesto general sobre las ventas y se determinó la base imponible a aplicar en este tipo de negocios. De igual manera, con ocasión de esta resolución se realizó un estudio a este sector por la Dirección General de Tributación, determinándose que existía una gran cantidad de afiliados o vendedores de dichas empresas y por esta situación se dificultaba el control tributario, por lo que se hizo necesario establecer una nueva metodología de cobro del otrora impuesto general sobre las ventas ahora denominado IVA, sustentado en los artículos antes mencionados.

VI.- Que dicha resolución fue impugnada ante el Tribunal Contencioso Administrativo por supuestas violaciones a las formalidades previstas en el artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, debido a que no se cumplió a cabalidad con el principio de publicidad.

VII.- Que mediante sentencia N° 133-2016-V, de las siete horas cuarenta y cinco minutos del veintiuno de diciembre del dos mil dieciséis, la Sección V del Tribunal Contencioso Administrativo declaró con lugar la demanda planteada, anulando la resolución DGT-R-047-2014 antes dicha.

VIII.- Que mediante el Voto N° 001896-F-S1-2020, de las 9:30 horas del 14 de mayo del 2020, la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia declaró sin lugar el Recurso de Casación presentado por la Procuraduría General de la República en contra de la sentencia aludida, confirmándola en todos sus extremos.

IX.- Que, el Tribunal Contencioso dimensionó la sentencia N° 133-2016-V en los siguientes términos: “A fin de no provocar una violación al principio de seguridad jurídica o una grave dislocación en el funcionamiento de la Administración Tributaria, se ordena de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 3) del artículo 131 del Código Procesal Contencioso Administrativo, dimensionar los efectos de la declaratoria de nulidad absoluta, de la siguiente manera: i) La declaratoria de nulidad absoluta tendrá un efecto prospectivo que se iniciará a partir del año fiscal en que quede firme esta sentencia. De modo, que todos los contribuyentes (retenedores) deberán pagar los montos correspondientes a los períodos fiscales anteriores (específicamente a partir del 1 de febrero del 2015, fecha en que entró en vigencia la resolución DGT-R-047-2014 si se encuentran morosos, so pena de verse sometidos a las multas, intereses y demás sanciones previstas en la Ley del Impuesto General sobre las Ventas.”

X.- Que la Administración Tributaria se ve en la obligación de emitir una nueva resolución que regule el tema de las ventas directas, por catálogos, ventas piramidales, ventas multinivel y similares, a los efectos de cumplir con lo ordenado por las autoridades judiciales, así como para actualizar la resolución con las modificaciones efectuadas a la Ley de IVA y su Reglamento.

XI.- Que mediante la Directriz Presidencial N.° 052-MP-MEIC denominada “Moratoria a la creación de nuevos Trámites, Requisitos o Procedimientos al ciudadano para la obtención de permisos, licencias o autorizaciones” de fecha 19 de junio del año 2019, publicada en La Gaceta N.° 118 del 25 de junio de 2019, en su artículo primero se instruye a los jefes de la Administración Central y Descentralizada, a no crear nuevos trámites, requisitos o procedimientos que deba cumplir el administrado para la obtención de permisos, licencias o autorizaciones, hasta el 07 de mayo del año 2022. Asimismo, dispone un caso de excepción en la aplicación de la norma, cuando se trate de casos en los que, por disposición de una Ley de la República, sea necesario emitir una regulación.

XII.- Que en virtud de la presente resolución se establece el procedimiento preceptuado en el artículo 12 de la Ley de IVA, y el artículo 43 de su Reglamento, los cuales conceden potestad a la Administración Tributaria para determinar la fórmula de cálculo de la base imponible y ordene la recaudación del Impuesto sobre el Valor Agregado a nivel mayorista, sobre los precios de venta al consumidor final, en el nivel del detallista en aquellos casos donde las ventas de bienes se dificulte percibir el tributo, razón por la cual la presente se enmarca en los casos de excepción considerados en la Directriz N.° 052-MP-MEIC descrita en el considerando anterior.

XIII.- Que en acatamiento del artículo 174 del Código Tributario, se publicó la presente resolución en el sitio Web <http://dgt.hacienda.go.cr> en la sección “Propuestas en consulta pública”, antes de su dictado y entrada en vigencia, a efectos de que las entidades representativas de carácter general, corporativo o de intereses difusos tuvieran conocimiento del proyecto y pudieran hacer sus observaciones, en el plazo de diez días hábiles siguientes a la publicación del primer aviso en el Diario Oficial.

En el presente caso, el primer y segundo avisos fueron publicados en La Gaceta N° xxxx del xxxx de xxxxxx del xxxxxx y en La Gaceta N° xxxx del xxxx de xxxxxx del xxxxx, respectivamente. Por lo que

a la fecha de emisión de esta resolución se recibieron y atendieron las observaciones al proyecto, siendo que la presente corresponde a la versión final aprobada.

Por tanto,

Resuelve:

“RESOLUCIÓN SOBRE VENTAS POR CATÁLOGO”

Artículo 1º— Para los productos vendidos por las empresas que operan bajo la modalidad de ventas directas, por catálogos, ventas piramidales, ventas multinivel y similares, el impuesto sobre el valor agregado se debe calcular a nivel del mayorista que realiza la venta a sus clientes, sobre el precio de venta estimado al consumidor final.

Artículo 2º— El precio de venta estimado al consumidor final es el precio vigente pagado por el consumidor final, que establece la empresa que opera bajo la modalidad de ventas directas, por catálogos, ventas piramidales, ventas multinivel y similares.

Artículo 3º— La base imponible se determinará dividiendo el precio de venta estimado al consumidor final entre el factor, el cual se determina sumando 1 a la alícuota del impuesto sobre el valor agregado vigente. El IVA se calculará multiplicando la base imponible por la alícuota del impuesto vigente. Lo anterior según el siguiente procedimiento, demostrado mediante un ejemplo numérico:

- a) Precio de venta estimado al consumidor final: 1.000,00
- b) Alícuota actual de impuesto sobre el valor agregado: 13%
- c) Factor: $1 + 13\% = 1,13$
- d) Determinación de la base imponible: $1.000,00 / 1,13 = 884,95$
- e) Determinación de Impuesto sobre el valor agregado: $884,95 * 13\% = 115,05$

Artículo 4º— Tal como lo establece el artículo 44 del Reglamento a la Ley de Impuesto sobre el Valor Agregado, los contribuyentes que vendan bienes cuyo impuesto fuese determinado a nivel de fábrica, mayorista o aduanas no tendrán derecho a crédito por la adquisición de dicho bien, sin perjuicio de su derecho a crédito para los demás bienes y servicios utilizados en estas operaciones, siempre y cuando así se establezca reglamentariamente.

Así las cosas, los vendedores o afiliados en esta industria, no deberán vender los productos adquiridos con el respectivo impuesto sobre el valor agregado, pues los mismos tendrán la característica de ser tratados como productos exonerados en la venta realizada por esos vendedores o afiliados, siendo que no tendrán derecho a la aplicación del crédito fiscal.

Artículo 5º— Si los vendedores o afiliados, tienen como única actividad comercial la venta de estos productos o no tienen venta de productos o servicios gravados diferentes a los indicados, no están obligados a inscribirse como contribuyentes del impuesto al valor agregado.

Artículo 6º— Las empresas que operan bajo la modalidad de ventas directas, por catálogos, ventas piramidales, ventas multinivel y similares, deberán emitir sus facturas con el impuesto sobre el valor

agregado incluido y mantener el sistema de declaración y aplicación de débitos y créditos fiscales conforme lo indica la Ley de este impuesto.

Artículo 7º— Si las empresas mencionadas en el artículo anterior, brindan el servicio de transporte u otros servicios que se prestan con motivo de las ventas de las mercancías gravadas y estos servicios no se facturan ni contabilizan por separado, el valor de dichos servicios formará parte de la base imponible, de conformidad con el inciso 2) del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

Artículo 8.- Declaratoria de nulidad. Téngase por anulada del ordenamiento jurídico la resolución DGT-R-047-2014, de las once horas del tres de noviembre de dos mil catorce.

Artículo 9.- Rige a partir de su publicación.

TRANSITORIO UNICO. –DIMENSIONAMIENTO DE LA RESOLUCIÓN:

De acuerdo con lo dispuesto en la sentencia N° 133-2016-V del Tribunal Contencioso Administrativo, se dimensionaron los efectos de lo resuelto a fin de no provocar una violación al principio de seguridad jurídica o una grave dislocación en el funcionamiento de la Administración Tributaria. En razón de esto y considerando que la declaratoria de nulidad absoluta de la resolución DGT-R-047-2014 de las once horas del tres de noviembre de dos mil catorce, tiene un efecto prospectivo y no retroactivo, los contribuyentes (retenedores) deberán liquidar y pagar los montos correspondientes de Impuesto sobre el Valor Agregado respecto de los periodos fiscales anteriores a la fecha de la declaratoria de nulidad de la resolución anulada; periodos que discurren a partir del 1 de febrero del 2015, fecha en que entró en vigencia la resolución y hasta el mes de setiembre del 2020, momento en que quedó firme aquella sentencia; lo anterior, so pena de verse sometidos a las multas, intereses y demás sanciones previstas en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Publíquese. — Carlos Vargas Durán, Director General. —1 vez.