



## **AUDITORIA INTERNA**

Estudio Especial sobre el Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades y el Impuesto sobre el Valor Agregado.

**Abril 2022**

**Estudio No. AF-005-2022**

---

Índice de Contenido

I.	RESUMEN EJECUTIVO.....	3
II.	INTRODUCCION.....	4
	Origen del Estudio .....	4
	Objetivo General.....	4
	Objetivos Específicos .....	4
	Alcance .....	4
	Normativa .....	4
	Metodología.....	5
	Implementación de recomendaciones (Ley General de Control Interno, artículo No. 36).....	5
	Limitaciones.....	5
	Comunicación preliminar de los resultados de la Auditoría .....	5
III.	RESULTADO.....	5
	Oportunidad de mejora n.º 1: Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades .....	5
	Oportunidad de Mejora n.º 2: Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) .....	8
IV.	CONCLUSIONES .....	13
V.	RECOMENDACIONES.....	14

## I. RESUMEN EJECUTIVO

El presente estudio de Auditoría Interna tuvo como propósito revisar la gestión de la Administración Activa, en relación con el Impuesto sobre el Valor Agregado y el Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades, durante el período comprendido de junio a diciembre 2021, el cual se amplió en aquellos casos que se consideró pertinente.

El estudio se realizó con la finalidad de generar oportunidades de mejora que coadyuven al fortalecimiento de las dependencias citadas como componentes del sistema de control interno.

En este informe se expone, en detalle, el resultado del estudio llevado a cabo por la Auditoría Interna.

A continuación, se presentan los aspectos más relevantes que afectan el cumplimiento de los objetivos de control interno establecidos en el artículo n.º8 de la Ley General de Control Interno. Veamos:

### a. Cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico.

- i. El Instituto Nacional de Vivienda y Urbanismo (INVU) se encuentra ante un posible estado de omiso<sup>1</sup> a la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades, lo que eventualmente se contrapone a la establecido en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (ley n.º 4755).

### b. Garantizar eficiencia y eficacia de las operaciones.

- i. Al cierre de enero 2022, el Instituto Nacional de Vivienda y Urbanismo (INVU), cuenta con un saldo a favor en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por la suma de ¢537.6 millones, los cuales es importante que la administración activa busque los mecanismos que correspondan para su disminución.

Con base en lo anterior, y con el propósito de fortalecer el Departamento Administrativo Financiero, se les formulan las siguientes oportunidades de mejora a las personas funcionarias correspondientes; con el fin de establecer las acciones necesarias para solventar oportuna y eficazmente las situaciones descritas. Esto de acuerdo con lo establecido en la Ley General de Control Interno (ley n.º 8292).

---

<sup>1</sup> El Reglamento de Procedimiento Tributario (Decreto Ejecutivo n.º 38277) indica en el artículo 2 que el término de omisos hace referencia a los: “Obligados tributarios que incumplen con la obligación de presentar las declaraciones correspondientes.”

## II. INTRODUCCION

### Origen del Estudio

- 2.1. La Auditoría Interna realizó el presente estudio con el fin de Indagar sobre las gestiones realizadas por la Administración Activa en materia de declaración de Impuestos sobre el Valor Agregado y el Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades. Lo anterior, de acuerdo con el Plan Anual de Trabajo de la Auditoría Interna del año 2022, conocido por los miembros de la Junta Directiva en la Sesión Ordinaria No. 6522, artículo VII, inciso 1), celebrada el 16 de diciembre de 2021.

### Objetivo General

- 2.2. Indagar sobre las gestiones realizadas por la Administración Activa en materia de declaración de Impuestos sobre el Valor Agregado y el Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades.

### Objetivos Específicos

- 2.3. 1. Verificar las gestiones que ha realizado la Administración Activa, ante las entidades competentes, con respecto al Impuesto sobre el Valor Agregado y al Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades con la entrada en vigencia de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas (ley n.º 9635) y la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado (ley n.º 6826).
- 2.4. 2. Revisar si el Departamento de Gestión de Programas de Financiamiento incorporó en la estimación presupuestaria de la partida 1.03.06.02 *Comisiones y gastos por servicios financieros y comerciales -comisionistas*, para el 2021 y 2022, el pago del Impuesto sobre el Valor Agregado.

### Alcance

- 2.5. El alcance del estudio abarcó la revisión de aspectos de control interno y de los procedimientos internos y externos que observa la Administración Activa, en el período comprendido entre los meses de junio a diciembre 2021, el cual se amplió en aquellos casos en los que se consideró pertinente.

### Normativa

- 2.6. La principal normativa observada en este estudio, fue la siguiente:
- Ley Orgánica del Instituto Nacional de Vivienda y Urbanismo (ley n.º 1788).
  - Código de Normas y Procedimientos Tributarios (ley n.º 4755)
  - Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado (ley n.º 6826).
  - Ley del Impuesto sobre la Renta (ley n.º 7092)
  - Ley General de Control Interno (ley n.º 8292).
  - Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas (ley n.º 9635).
  - Reglamento de Procedimiento Tributario (Decreto Ejecutivo n.º 38277)
  - Normas de control interno para el Sector Público
  - Normas Generales de Auditoría para el Sector Público.
  - Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público.

## Metodología

- 2.7. El presente estudio se realizó de acuerdo con las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, emitidas por la Contraloría General de la República y demás normativa atinente.

La metodología utilizada se enfocó en la aplicación de técnicas y prácticas de auditoría normalmente aceptadas, tales como: entrevistas, verificación de documentos y al análisis de la normativa legal y técnica aplicable.

## Implementación de recomendaciones (Ley General de Control Interno, artículo No. 36).

- 2.8. Se establece un plazo de 10 días hábiles para que se ordene la implementación de las recomendaciones. En caso de que se discrepe, en el transcurso de dicho plazo se debe elevar el informe a la Junta Directiva, con copia a la Auditoría Interna, y se deben exponer por escrito tanto las razones por las cuales no se está de acuerdo como las soluciones alternas que se propongan para los hallazgos.

## Limitaciones

- 2.9. En la ejecución del presente estudio no se presentaron limitaciones.

## Comunicación preliminar de los resultados de la Auditoría

- 2.10. El lunes 04 de abril de 2022, la Auditoría Interna se reunió de forma presencial, con el señor Percy Ávila Picado, Jefe del Departamento Administrativo Financiero, con la finalidad de comentar las 2 oportunidades de mejora y sus respectivas recomendaciones. Una vez discutidos los temas, el señor Percy Ávila P., manifestó estar de acuerdo con lo comentado en la reunión.

Además agregó, en entrevista realizada ese día lo siguiente:

*“El monto se va aplicando en los impuestos del IVA, se debe realizar la consulta legal correspondiente para determinar otras alternativas para la aplicación del saldo a favor. Además, se estuvo valorando junto con el área de finanzas, la contratación de especialistas para la aplicación de los saldos mencionados.”*

## III. RESULTADO

- 3.1 El presente estudio permitió determinar una serie de hallazgos que cuentan con sus oportunidades de mejora, en cuanto al control interno de la Administración Activa. A continuación, se detallan dichos hallazgos.

### **Oportunidad de mejora n.º 1: Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades**

- 3.2 En el sistema en línea del Ministerio de Hacienda denominado “*Consulta de Situación Tributaria*”<sup>2</sup> se visualizó que el Instituto Nacional de Vivienda y Urbanismo (INVU) se encuentra ante un posible estado de omiso<sup>3</sup> a la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades correspondiente al 2020 y al 2021.

<sup>2</sup> Consultado en <https://www.hacienda.go.cr/ATV/frmConsultaSituTributaria.aspx>

<sup>3</sup> El Reglamento de Procedimiento Tributario (Decreto Ejecutivo n.º 38277) indica en el artículo 2 que el término de omisos hace referencia a los: “Obligados tributarios que incumplen con la obligación de presentar las declaraciones correspondientes.”

- 3.3 En la consulta realizada en el sistema en línea del Ministerio de Hacienda, en el apartado de obligaciones tributarias, se describe que el INVU es contribuyente del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades desde el 01 de enero de 2020; tal y como se muestra en la siguiente imagen:

**Imagen n.º 1**  
**Obligaciones Tributarias del INVU**

Obligaciones Tributarias						
Modelo	Descripción	Fecha de Inicio	Fecha de Fin	Clasificación	Estado	Regimen
101	Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades	01/01/2020		CONTRIBUYENTE	A	Régimen General
103	Retenciones en la Fuente	01/09/1997		CONTRIBUYENTE	A	Régimen General
104	Impuesto sobre el Valor Agregado (antes Impuesto General sobre las Ventas)	01/01/2020		CONTRIBUYENTE	A	Régimen General
104	Impuesto sobre el Valor Agregado (antes Impuesto General sobre las Ventas)	01/07/2019	01/07/2019	CONTRIBUYENTE	I	Régimen General
101	Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades	21/03/1997	21/03/1997	DECLARANTE	I	Régimen General

  

Obligaciones Tributarias						
Modelo	Descripción	Fecha de Inicio	Fecha de Fin	Clasificación	Estado	Regimen
101	Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades	01/09/1997	14/02/2010	CONTRIBUYENTE	I	Régimen General

Fuente: Consulta de Situación Tributaria, recuperado de <https://www.hacienda.go.cr/ATV/frmConsultaSituTributaria.aspx>.

- 3.4 Además, mediante oficio n.º PE-0489-07-2019, emitido por la Presidencia Ejecutiva del INVU, el 15 de julio de 2019, se afirma que el INVU es declarante del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades. Veamos:

*Como consecuencia de lo anterior, **mi Representada únicamente se encuentra inscrita como declarante** (no como contribuyente) del impuesto sobre la renta ante la Administración Tributaria. (...)*

*Se reitera, entonces que el artículo 3 inciso a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en consonancia con el artículo 38 de la Ley del INVU, **permiten que actualmente ésta Institución Autónoma se encuentre inscrita como declarante** (y no como contribuyente) **del impuesto sobre la renta.***

(El subrayado y resaltado no pertenecen al texto original)

- 3.5 Asimismo, la Dirección General de Tributación, mediante el oficio n.º DGT-1581-2019, secunda la posición emitida por la Presidencia Ejecutiva (oficio n.º PE-0489-07-2019) del Instituto Nacional de Vivienda y Urbanismo, ya que emitió el siguiente criterio:

***“A.- Del impuesto sobre las utilidades y la reforma tributaria a partir de la Ley No. 9635. En lo tocante al Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades, el Título II de la Ley N.º 9635 del 3 de diciembre de 2018, denominada “Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas”, no cambió la situación previa de la entidad consultante; en este sentido, sigue siendo una entidad no sujeta a dicho impuesto, por lo que debe continuar con su papel de declarante.”***

(El subrayado no pertenece al texto original)

- 3.6 Por su parte, la Resolución DGT-R-21-2014 denominada “*Obligados Tributarios ante la Administración Tributaria*”, emitida por la Dirección General de Tributación Directa, indicó lo siguiente con respecto a la definición de “declarantes”:

*“b. Declarantes: Los declarantes son los sujetos respecto de los cuales no surge la obligación tributaria, por así haberlo dispuesto la ley tributaria al haberle dado una categoría de “no sujeto” o “exento del impuesto”, pero que a pesar de ello, en razón de otras obligaciones tributarias está obligado a presentar la declaración de impuestos que establezca la Ley, a fin de constituir un insumo en el control tributario.”*

(El subrayado y resaltado no pertenecen al texto original)

- 3.7 Además, el artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ley n.º 7092) establece lo siguiente con respecto al plazo para la presentación de las declaraciones:

*“(...) Utilizarán los medios de declaración jurada que determine la Administración Tributaria, dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes al término del período fiscal, cualquiera sea la cuantía de las rentas brutas obtenidas, y aun cuando estas estén, total o parcialmente, exentas o no estén sujetas por disposición legal a pagar el impuesto.”*

(El subrayado no pertenece al texto original)

- 3.8 Finalmente, el artículo n.º 79 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (ley n.º 4755) establece lo siguiente con respecto a la omisión de la presentación de las declaraciones tributarias:

*“Artículo 79.- Omisión de la presentación de las declaraciones tributarias. Los sujetos pasivos que omitan presentar las declaraciones de autoliquidación de obligaciones tributarias dentro del plazo legal establecido, tendrán una multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del salario base. (...)”*

(El subrayado no pertenece al texto original)

- 3.9 Al respecto, se le consultó al Jefe del Departamento Administrativo Financiero, a que obedece que el INVU no presentara la Declaración del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades. En tal sentido indicó lo siguiente:

*“Se debe al número de registro de la actividad que realiza el INVU, la cual fue modificada según asesoría de la Dirección General de Tributación. La actividad n.º 751101 indica que somos contribuyentes del IVA y declarantes del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades, mientras que la actividad n.º 751102 indica que no estamos sujetos ni al IVA ni al Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades. Por lo que, puede ser que a nivel de sistema una actividad se ponga a la otra, generando esta incertidumbre.”*

- 3.10 La eventual omisión en la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades podría generar una posible aplicación de sanciones según lo dispuesto en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (ley n.º 4755), por lo que resulta importante aclarar la situación descrita.

**Oportunidad de Mejora n.º 2: Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA)**

3.11 A continuación, se procede a describir en tres ejes temáticos las gestiones que ha realizado la Administración Activa desde la entrada en vigencia de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas (ley n.º 9635) y la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado (ley n.º 6826).

**1. Aplicación del artículo n.º 38 de la Ley Orgánica del INVU**

3.12 Con la entrada en vigencia de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas (ley n.º 9635) y la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado (ley n.º 6826), la Dirección General de Tributación indicó, mediante oficio n.º DGT-1581-2019, que el INVU debe ser contribuyente del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA), por lo que los servicios que ofrece y adquiere el INVU deberían ser grabados.

3.13 No obstante, lo anterior, la Administración Activa ha gestionado ante diferentes entidades, las consultas correspondientes amparadas en lo descrito en el artículo n.º 38 de la Ley Orgánica del Instituto Nacional de Vivienda y Urbanismo (ley n.º 1788), en el que se le concede a la institución la exoneración de toda clase de impuestos, a saber:

*“Artículo 38.- Se conceden al Instituto los siguientes beneficios:*

*a) Exoneración absoluta de toda clase de impuestos directo o indirectos, nacionales o municipalidades, presentes o futuros;*

*(...)”*

(El subrayado no pertenece al texto original).

3.14 Algunas de las citadas gestiones realizadas por la Administración Activa, en resguardo de lo indicado en el artículo n.º 38 de la Ley Orgánica del INVU, son las siguientes:

**Tabla n.º. 1  
Gestiones realizadas por la Administración Activa  
De julio 2019 a enero 2022**

Oficio	Fecha	Detalle
PE-0489-07-2019	15/jul/2019	Se realiza la siguiente consulta concreta a la Dirección General de Tributación: a) <i>Que el INVU no debe inscribirse como contribuyente del impuesto sobre la renta, y solamente debe continuar siendo declarante de este tributo.</i>  b) <i>Que el INVU no debe inscribirse como contribuyente del IVA, siendo que la exención subjetiva del artículo 38 de la Ley Orgánica del INVU se encuentra vigente.</i>
PE-140-02-2020	07/feb/2020	Solicitud formal a la Procuraduría General de la República sobre las siguientes consultas: a) <i>¿Debe el INVU inscribirse como contribuyente del impuesto sobre la renta?</i> b) <i>¿Debe el INVU inscribirse como contribuyente del Impuesto al Valor Agregado – IVA -, siendo que la exención subjetiva del Artículo 38 de la Ley Orgánica del INVU, se encuentra vigente?</i>
CGG-103-2021	25/feb/2021	Se extiende la solicitud formal sobre la reconsideración a lo resuelto por el Ministerio de Hacienda mediante el oficio DGH-588-2019 de fecha 30 de octubre del 2019, a partir de los dos dictámenes que ha emitido la Procuraduría General de la República, los cuales considera esta

Oficio	Fecha	Detalle
		representación, modifican el criterio que ha venido manteniendo esa entidad (C-436-2020 y C-042-2017). Por lo anterior se realiza la solicitud de: <ul style="list-style-type: none"> <li>• La exoneración en el pago del impuesto al valor agregado por parte de la Institución.</li> <li>• La exoneración en el pago del impuesto a los títulos valores en moneda nacional.</li> </ul>
DAF-217-2021	30/nov/2021	Se realiza la solicitud de información relacionada con la solicitud planteada el 25 de febrero de 2021 mediante oficio CGG-103-2021.
DAF-0018-2022	28/ene/2022	Se solicita, nuevamente, información sobre el estado de la solicitud realizada mediante el oficio DAF-217-2021.
Correo electrónico	31/ene/2022	Se remite a la División de Incentivos Fiscales el oficio DAF-0018-2022.
DAF-0086-2022	22/mar/2022	El Departamento Administrativo Financiero solicita a la Presidencia Ejecutiva de la Institución la búsqueda de un profesional en derecho con énfasis en tributario a fin de buscar una asesoría en ese campo, de ser posible sin ningún costo para la Institución.

Fuente: elaboración propia con datos suministrados por la administración, el subrayado no pertenece al texto original.

3.15 Además, cabe resaltar que las respuestas recibidas por las diferentes entidades consultadas son las siguientes:

**Tabla n°. 2**  
**Respuestas recibidas de las entidades consultadas**  
**De setiembre 2019 a enero 2022**

Documento	Fecha	Ente que emite respuesta	Detalle de la respuesta
DGT-1581-2019	16/set/2019	Dirección General de Tributación	Se indica lo siguiente: <i>“En conclusión, debe indicarse que el <u>INVU deberá inscribirse y declarar como contribuyente del Impuesto sobre el Valor Agregado</u>, sólo si dentro de las funciones y competencias otorgadas a tal institución, se incluyera la venta de bienes o la prestación de servicios que estuvieran gravados con dicho impuesto, y que además no estuvieran exentos o fueran no sujetos conforme a los artículos 8 y 9 de la Ley IVA.”</i>
C-436-2020	05/nov/2020	Procuraduría General de la República	Se establece lo siguiente: <i>“Asimismo, teniendo en cuenta las funciones que la asigna el legislador al Instituto Nacional de Vivienda y Urbanismo en su Ley Orgánica, no está contemplada dentro de las mismas la venta de bienes y servicios gravados con dicho impuesto, <u>por lo que no está obligada a inscribirse como contribuyente del impuesto sobre el valor agregado.</u>”</i>
Resolución N° ATSE-GER-SR-906-2021	20/oct/2021	Administración Tributaria San José Este	En la que se resuelve <i>“la Exclusión de la condición de Gran Empresa Territorial. El estudio del comportamiento tributario del contribuyente INSTITUTO NACIONAL DE VIVIENDA Y URBANISMO, con cédula jurídica N°4-000-042134, llevado a cabo por la Dirección General de Tributación respecto a los periodos fiscales dos mil diecisiete, dos mil dieciocho y dos mil diecinueve, concluyó que la empresa de cita, no cumple con los parámetros requeridos para alcanzar la condición de Gran Contribuyente Nacional, a su vez, visto que ha dejado de existir la condición de Gran Empresa Territorial, se le informa su exclusión de esta última clasificación.”</i>

Documento	Fecha	Ente que emite respuesta	Detalle de la respuesta
DIF-063-2021	02/dic/2021	División de Incentivos Fiscales, Ministerio de Hacienda	Se comunica que "(...) el Ministerio de Hacienda está en proceso de formular consulta a la Procuraduría General de la República sobre la eventual exención de las instituciones públicas sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA), creado por la Ley 9635, "Fortalecimiento de las Finanzas Públicas". <u>Cuando se obtenga la respuesta respectiva se le estará respondiendo su consulta.</u> "
DIF-003-2022	02/feb/2022	División de Incentivos Fiscales, Ministerio de Hacienda	Se indica que: "Sobre el particular le informo que las Direcciones Generales de Tributación y de Hacienda solicitaron conjuntamente al señor Ministro de Hacienda, mediante oficio DGH-217-2021-DGT-936-2021 de 17 de agosto 2021, la formulación de la consulta indicada. <u>Hasta el momento no se ha obtenido respuesta de parte de ese órgano. En cuando se obtenga la respuesta respectiva se le informará oportunamente.</u> "

Fuente: elaboración propia con datos suministrados por la administración, el subrayado y resaltado no pertenecen al texto original.

- 3.16 Sobre el particular, el Jefe del Departamento Administrativo Financiero señaló lo siguiente con respecto a las acciones que se van a realizar durante el 2022 y los responsables en ejecutarlas:

*"Las acciones las realizamos entre Gerencia General, Presidencia Ejecutiva, Asesoría Legal y el DAF, ya se cuenta con el pronunciamiento de la procuraduría, vamos a seguir realizando las gestiones necesarias para que el criterio de la procuraduría sea aceptado, y de esa manera obtener los códigos de exención necesario para que los proveedores puedan facturar sin el IVA."*

(El subrayado no pertenece al texto original)

- 3.17 Adicionalmente, el Jefe del Departamento Administrativo Financiero indicó que dentro de los efectos que ha ocasionado el pago del IVA se encuentran los siguientes:

*"Le genera un impacto financiero a la Institución ya que tenemos que desembolsar más dinero, y los clientes tienen que desembolsar montos mayores por los servicios que solicitan en el INVU; además nos está quedando un saldo y se está en búsqueda de cómo aprovechar dicho saldo."*

- 3.18 Es importante que la Administración Activa continúe con las gestiones y el seguimiento a la respuesta que se encuentra pendiente por parte del Ministerio de Hacienda, para determinar lo correspondiente sobre la aplicación o no del citado impuesto.

## **2. Presentación de las Declaraciones del Impuesto sobre el Valor Agregado**

- 3.19 En la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas (ley n.º 9635), en el Transitorio XIV se establece lo siguiente:

*"Las instituciones públicas, que a la entrada en vigencia del título I de la presente ley se encontraban exoneradas del impuesto sobre las ventas, mantendrán dicha exoneración durante el ejercicio presupuestario vigente y deberán incorporar dentro de sus presupuestos, para el ejercicio económico inmediato posterior, los montos por impuesto al valor agregado que correspondan por la adquisición de bienes y servicios a su cargo (...)"*

3.20 No obstante, durante el periodo comprendido de enero 2020 a octubre 2021, el INVU presentó las declaraciones del IVA en cero. A partir de noviembre 2021, se realizaron las gestiones para presentar las declaraciones rectificativas ante el Ministerio de Hacienda y con esto corregir los datos presentados en primera instancia.

3.21 Se le consultó a la Profesional Especialista en Contabilidad sobre el procedimiento realizado para la presentación de las citadas declaraciones rectificativas a lo que indicó:

“La declaración se realizó de acuerdo a una estimación considerando un 20% en bienes y un 80% a servicios, esto con base a registros históricos. (...)

Se solicitó a las personas de FONT sacar un reporte del IVA pero este se empezó a utilizar a partir de febrero 2022, con base en la inclusión de las facturas (registro).”

(El subrayado no pertenece al texto original)

3.22 Tal y como se citó anteriormente, con base a la distribución total de bienes y servicios (afectados al 13%), se realizó la estimación de que un 20% correspondía a bienes y un 80% a servicios, lo anterior para el periodo de enero 2020 a enero 2022. Además, señala que a partir de febrero 2022 la metodología utilizada para la declaración varió, debido a que ahora se toma como base el registro de las facturas.

3.23 Además, se debe indicar que, al cierre de enero 2022, según las declaraciones presentadas a la Dirección General de Tributación mediante el Sistema de Administración Tributaria Virtual, el INVU cuenta con un saldo a favor de ₡537.580.067,39 millones, los cuales según comentarios del Jefe del Departamento Administrativo Financiero se están aplicando a favor de la institución de acuerdo a lo establecido en del Código Tributario, en las declaraciones de Impuesto sobre el Valor Agregado.

### **3. Proceso del Departamento de Gestión de Programas de Financiamiento para la estimación presupuestaria de la partida 1.03.06.02**

3.24 El procedimiento utilizado por el Departamento de Gestión de Programas de Financiamiento para la estimación presupuestaria de la partida 1.03.06.02 *Comisiones y gastos por servicios financieros y comerciales -comisionistas*, para los años 2021 y 2022, ha sido mediante el método de promedio simple, por lo que, los datos utilizados contemplaron la ejecución total anual, y estos incluían los montos correspondientes a los impuestos y rentas.

3.25 La partida presupuestaria 1.03.06.02 *Comisiones y gastos por servicios financieros y comerciales -comisionistas* es la utilizada para estimar el pago de los servicios brindados por los comisionistas, la cual se encuentra alineada a lo dispuesto por la Dirección General de Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda, en el instrumento “Clasificador por Objeto del Gasto del Sector Público”, ya que indica lo siguiente:

*“1.03.06 Comisiones y gastos por servicios financieros y comerciales*

*Comprende los gastos que se destinan a una entidad pública o privada por los servicios prestados por concepto de cobranzas, servicios de recaudación de impuestos, cobro de cuotas a la seguridad social, cobros de servicios públicos, pagos diversos y otras transacciones mercantiles, cuyo cálculo usualmente se basa en un porcentaje de las*

cantidades monetarias implicadas en la operación. Incluye las comisiones por: administración de fideicomisos, la venta de planes de ahorro y préstamo, venta de seguros, aperturas de cartas de crédito, transferencias bancarias, servicios por la utilización de plataformas electrónicas de transacciones, entre otras.”

(El subrayado y resaltado no pertenecen al texto original)

- 3.26 Por otra parte, es importante señalar que mediante el oficio PE-PI-066-2020 la Unidad de Planificación Institucional comunicó el “*Lineamiento Plan-Presupuesto 2021*”, en el cual se señaló lo siguiente:

“Deberán estimar y presentar un listado de todas las contrataciones fijas y eventuales incluyendo en su costo el Impuesto del Valor Agregado (IVA) (...)”

(El subrayado no pertenece al texto original)

- 3.27 El Departamento de Gestión de Programas de Financiamiento indicó que el cálculo se determinó mediante el método de promedio simple; además, que el citado cálculo contempló lo siguiente:

*“(...) el cálculo se hace sobre el dato de la ejecución total anual, y este ya incluye los montos correspondientes de impuestos y rentas en el.”*

- 3.28 Según lo descrito anteriormente, se puede observar que el Departamento de Gestión de Programas de Financiamiento realizó la estimación presupuestaria de la partida 1.03.06.02, para el ejercicio económico de los años 2021 y 2022, en cumplimiento de lo establecido en el lineamiento emitido por la Unidad de Planificación Institucional en lo que respecta a la inclusión del Impuesto sobre el Valor Agregado.

## IV. CONCLUSIONES

- 4.1 De conformidad con los resultados obtenidos, se formulan los siguientes comentarios:
- 4.2 El eventual estado de “omiso” ante la obligación tributaria de la presentación de la Declaración del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades, podría generar una posible sanción o multa a la institución por incumplimiento.
- 4.3 La Administración Activa, desde el 15 de julio de 2019, ha realizado diferentes gestiones ante las instancias requeridas en amparo de lo establecido en el artículo n.º38 de la Ley Orgánica del INVU para la posible exoneración del pago del IVA.
- 4.4 Los datos presentados en las declaraciones rectificativas de enero 2020 a enero 2022, en cuanto a las “*Compras con IVA soportado acreditable*” (afectadas al 13%), se realizaron con una estimación con base a registros históricos considerando un 20% en bienes y un 80% en servicios.
- 4.5 Al cierre de enero 2022 y según las declaraciones del Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA), el INVU cuenta con un saldo a favor de ¢537 580 067,39 millones.
- 4.6 El Departamento de Gestión de Programas de Financiamiento ha utilizado el método de promedio simple considerando los datos de la ejecución total anual, por lo que para la estimación del presupuesto de los años 2021 y 2022 se contempló el Impuesto sobre el Valor Agregado.

## V. RECOMENDACIONES

- 5.1 Para implementar las oportunidades de mejora planteadas en el presente informe, se proponen las siguientes recomendaciones, las cuales, de ser aplicadas de forma efectiva, agregarán un importante valor a la gestión y al robustecimiento del control interno.

A la Jefatura del Departamento Administrativo Financiero o a quien, en su lugar ocupe el cargo:

Número de recomendación	Detalle de la recomendación	Riesgo	Plazo de Implementación
1	<p>Solicitar criterio a la Asesoría Legal sobre las gestiones a seguir con respecto a la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta/Impuesto sobre las Utilidades considerando el oficio n.º DGT-1581-2019, el oficio n.º PE-0489-07-2019 y las obligaciones tributarias dispuestas en el Sistema de Consulta de Situación Tributaria.</p> <p>Con base en el criterio de la Asesoría Legal proceder según corresponda.</p> <p><b>Ver Oportunidad de Mejora n.º1: párrafos del 3.2 al 3.10</b></p>	Alto	08 abril 2022
2	<p>Valorar y documentar la contratación de un profesional con vasta experiencia en materia tributaria, con la finalidad de que asesore a la institución en materia de impuestos, específicamente con el saldo a favor del IVA por ¢537.6 millones.</p> <p><b>Ver Oportunidad de Mejora n.º 2: párrafos del 3.11 al 3.28</b></p>	Alto	08 julio 2022

Este estudio fue realizado por el señor Henry Arley Pérez, asistido por el señor Harvey Jaen Campos y contando con el apoyo de la funcionaria María Fernanda Jiménez Espinoza, en tareas de recopilación y procesamiento de la información utilizada en la investigación de temas relacionados con los impuestos.

Atentamente

Lic. Harvey Jaen Campos  
Profesional Asistente

María Fernanda Jimenez E.  
Gestora de Auditoría

Henry Arley P.  
Auditor Interno