

24 de enero de 2017

**AI-25-2017**

Lic. Rafael Soto Quirós  
**Gerente a.i.**

Asunto: Remisión de Informe AI-C-06-2017

Estimado señor:

Se remite el informe AI-C-06-2017, en el cual se consignan los resultados de la auditoría de cumplimiento sobre la recaudación de los impuestos de \$15,00 y 5%.

El día 24 de enero de 2017 la Auditoría Interna expuso los resultados, la conclusión y las recomendaciones obtenidas del estudio a la Gerencia y al responsable de poner en práctica las recomendaciones.

Las recomendaciones se emiten al amparo del artículo 35 de la Ley Orgánica del Instituto, y a lo indicado en los artículos 22, 35 y 36 de la Ley N° 8292 "Ley General de Control Interno", que establecen un plazo de 10 días hábiles, para ordenar la implantación de las recomendaciones. Si discrepa de ellas, debe dentro ese plazo señalado elevar el informe a la Junta Directiva con las objeciones y soluciones alternas, con copia a la Auditoría Interna, para el análisis y resolución definitiva.

De aceptarse las recomendaciones, favor suministrar copia de las órdenes emitidas dentro de los próximos diez días hábiles, contados a partir del día siguiente al recibo del presente informe, para que los funcionarios responsables cumplan con lo recomendado por esta Auditoría Interna.

Favor adjuntar en el sistema GPA, dentro de los 15 días hábiles posteriores a la fecha en que instruyó la implementación de las recomendaciones, el Plan de Implementación de las recomendaciones, que incluya de manera precisa las

actividades necesarias, los responsables de desarrollarlas, los plazos y de requerirse los recursos.

Dado que ese Plan es la base para verificar por parte de la Auditoría Interna la implementación de lo recomendado, se solicita comunicar cualquier modificación que a futuro se requiera previo al vencimiento de las fechas establecidas en el plan.

Por último, respetuosamente se advierte sobre las posibles responsabilidades en que se puede incurrir por el incumplimiento injustificado de los deberes asignados según el artículo 39 de la Ley 8292.

Atentamente,

Fernando Rivera Solano  
**Auditor Interno**

C. Dr. Alberto López Chaves  
**Gerente**  
Lic. Juan Huertas Cerdas  
**Jefe Departamento de Ingresos**  
Consecutivo

**INFORME N° AI-C-06-2017**

**INFORME DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO SOBRE LA  
RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS DE \$15,00 Y 5%**

**Enero, 2017**

## CONTENIDO

RESUMEN EJECUTIVO .....	1
1. INTRODUCCIÓN.....	2
1.1 Origen del estudio .....	2
1.2 Objetivos del estudio .....	2
1.3 Alcance de la auditoría .....	2
1.4 Normas técnicas de la auditoría .....	2
1.5 Marco legal.....	3
1.6 Limitación .....	3
1.7 Comunicación verbal de los resultados de la auditoría .....	3
1.8 Análisis realizado de las observaciones recibidas de la Administración.	3
2. RESULTADOS .....	4
2.1 Cobertura del Universo Auditable.....	4
2.2 Identificación de posibles contribuyentes no inscritos .....	8
2.3 Soportes de las actas de inscripción de los contribuyentes .....	10
2.4 Control de firmas de las Declaraciones Juradas .....	12
2.5 Actualizaciones del Manual de Procedimientos .....	14
3. CONCLUSIÓN.....	16

## RESUMEN EJECUTIVO

El estudio se realizó en cumplimiento del Plan Anual de Trabajo, con el objetivo de analizar el proceso de recaudación de los impuestos del 5% y \$15, con el propósito de verificar su cumplimiento con la normativa aplicable.

Del análisis realizado se determinaron oportunidades de mejora en los siguientes puntos:

- Cobertura del universo auditable de los agentes de percepción.
- Identificación de posibles contribuyentes no inscritos.
- Soportes de las actas de inscripción de los contribuyentes.
- Control de firmas de las Declaraciones Juradas.
- Actualizaciones del manual de procedimientos del Departamento de Ingresos.

Producto de los resultados obtenidos se generaron recomendaciones dirigidas a subsanar las situaciones determinadas con el fin de fortalecer el sistema de control interno en el proceso de recaudación de los impuestos.

AI-C-06-2017

## INFORME DE LA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO SOBRE LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS DE \$15,00 Y 5%

### 1. INTRODUCCIÓN

#### 1.1 Origen del estudio

El estudio se originó en atención del Plan Anual de Trabajo de la Auditoría Interna.

#### 1.2 Objetivos del estudio

##### Objetivo general

Analizar el proceso de recaudación de los impuestos del 5% y \$15, con el propósito de verificar su cumplimiento con la normativa aplicable.

##### Objetivo específico

Evaluar los procedimientos y actividades que se desarrollan para la recaudación de los impuestos del 5% y \$15, con la finalidad de corroborar que cumplen con los requerimientos de la normativa.

#### 1.3 Alcance de la auditoría

El estudio comprendió el análisis de los mecanismos y procedimientos de control establecidos por el Departamento de Ingresos sobre la fiscalización de los impuestos de \$15.00 y el 5% sobre pasajes internacionales durante el período del 1° de junio de 2015 al 30 de junio de 2016.

#### 1.4 Normas técnicas de la auditoría

La auditoría se efectuó de conformidad con la normativa aplicable al ejercicio de la Auditoría Interna, las “Normas Generales de Auditoría para el Sector Público”, el “Manual para el Ejecución de los Servicios de la Auditoría Interna”, así como el Sistema de Gestión de Calidad de la Auditoría Interna y con otra normativa conexas.

## 1.5 Marco legal

La legislación y normativa consultada para la realización del estudio se indica a continuación:

- Decreto N° 35250-H-TUR Reglamento para la percepción, control, administración y fiscalización del impuesto de quince dólares netos (\$15.00) por el ingreso al país vía aérea, mediante boleto adquirido en el exterior (en adelante Reglamento del Impuesto de los \$15).
- Reglamento para la recaudación, control y fiscalización del impuesto del 5% sobre el valor de los pasajes vendidos en Costa Rica, para cualquier clase de viajes internacionales (en adelante Reglamento del Impuesto del 5% a).
- Reglamento para la percepción, control, administración y fiscalización del impuesto del 5% sobre el valor de los pasajes cuyo origen de ruta sea Costa Rica, para cualquier clase de viajes internacionales (en adelante Reglamento del Impuesto del 5% b).
- Normas de Control Interno para el Sector Público.
- Manual de procedimientos del Departamento de Ingresos.

## 1.6 Limitación

En el estudio no se presentaron limitaciones que interfirieran significativamente con el desarrollo del mismo. La disposición y colaboración de funcionarios del Departamento de Ingresos facilitó la labor ejecutada por la Auditoría Interna.

## 1.7 Comunicación verbal de los resultados de la auditoría

En reunión celebrada el 24 de enero de 2017 a las 9: 00 a.m. en la sala de la Auditoría Interna, se expusieron los resultados, conclusiones y recomendaciones del presente informe ante los colaboradores Lic. Rafael Soto Quirós, Gerente a.i., Lic. Juan Huertas Cerdas, Jefe del Departamento de Ingresos y Lic. José Miguel Quirós Coto, Coordinador de Ingresos.

## 1.8 Análisis realizado de las observaciones recibidas de la Administración

No hubo observaciones por parte de la Administración que generen cambios en los resultados del estudio.

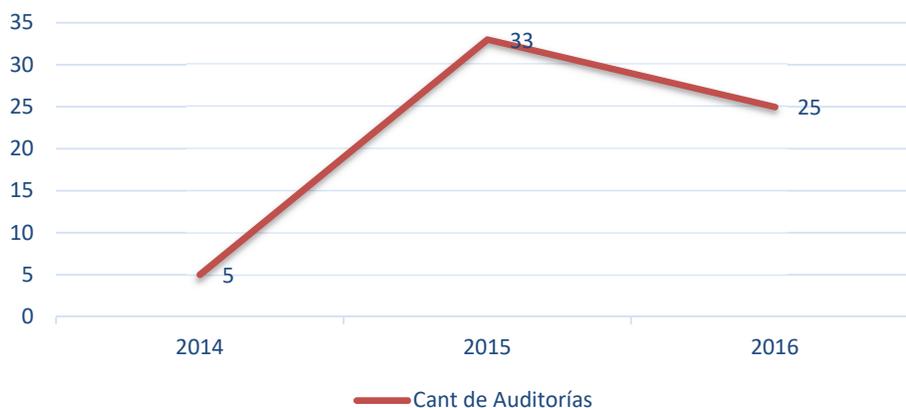
## 2. RESULTADOS

### 2.1 Cobertura del Universo Auditable

Actualmente el Departamento de Ingresos cuenta con 84 agentes recaudadores registrados. Según el listado de las fiscalizaciones realizadas en el periodo de junio 2015 a junio 2016 a esos agentes recaudadores, se determinó que se han efectuado 26 auditorías, lo que representa un 31% del total de agentes recaudadores.

En el año 2014 se realizaron un total de 5 auditorías, en el año 2015 se ejecutaron 33 y en el 2016 se llevaron a cabo 25, como se observa en el siguiente gráfico:

**Cantidad de auditorías durante los años 2014, 2015 y 2016**



Fuente: Elaboración propia a partir de la información suministrada por el Departamento de Ingresos.

Los alcances de las 26 fiscalizaciones realizadas por el Departamento de Ingresos para el periodo de este estudio (junio 2015 a junio 2016) fueron en su mayoría del año 2012 al 2014, solamente en 4 casos el alcance fue el año 2015 y en 3 el período fue el año 2016.

Según el artículo 23 del Reglamento del impuesto al 5% a) *“El I.C.T. podrá llevar a cabo de oficio, las visitas de inspección y procedimientos de fiscalización que considere necesarios (...) con el fin de cotejar la información que dichas entidades hubieran declarado en relación con el impuesto (...)”*. Además, el artículo 25 de dicho reglamento indica que *“el I.C.T. podrá, cuando así lo considere conveniente, requerir información de trascendencia tributaria a terceros que en virtud de sus*

actividades, y relaciones con el agente de percepción, podrían contribuir en la adecuada recaudación y fiscalización del impuesto.

Por su parte, el artículo 13 del Reglamento del impuesto 5% b) indica: *“El I.C.T se encuentra facultado para llevar a cabo revisiones, visitas de supervisión o fiscalización, para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias; cerciorarse de la veracidad de las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes del tributo, así como ejercer las acciones cobratorias correspondientes e imponer las sanciones administrativas que de conformidad con el Código sean procedentes; corroborar las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes del tributo, así como verificar la exactitud del reintegro del impuesto correspondiente. (...)”*, además el artículo 19 señala que *“El I.C.T requerirá para efectos de la adecuada fiscalización y recaudación del tributo, información de trascendencia tributaria a terceros, en virtud de sus actividades y relaciones con el contribuyente”* y el artículo 20 del mismo Reglamento señala que *“la Dirección General de Migración y Extranjería y la Dirección General de Aviación Civil, a requerimiento expreso del I.C.T., se considerarán sujetos colaboradores del I.C.T. y suministrarán la información de interés tributario que esté en su poder, así como el apoyo necesario para el cumplimiento de las funciones indicadas en el artículo 46 de la Ley”*.

Además, el artículo 12 del Reglamento al impuesto de los \$15 señala que *“El I.C.T. se encuentra facultado para llevar a cabo revisiones, visitas de supervisión o fiscalización para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, cerciorarse de la veracidad de las declaraciones juradas presentadas por los agentes de percepción del tributo, así como ejercer las acciones cobratorias correspondientes e imponer las sanciones administrativas (...)”*, y el artículo 17 de este mismo reglamento revela que *“la Dirección General de Migración y Extranjería y la Dirección General de Aviación Civil, a requerimiento expreso del I.C.T., se considerarán sujetos colaboradores del I.C.T. y estarán en la obligación de suministrar la información de interés tributario que esté en su poder, así como brindar el apoyo necesario para el cumplimiento de las funciones indicadas en el artículo 2 de la Ley”*.

El motivo por el cual se presentan esos niveles de fiscalización en relación con el total de los agentes recaudadores y con alcances de años que van del 2012 al 2014, se debe a que se carece de procedimientos de fiscalización más efectivos que permitan verificar las declaraciones que presentan los agentes recaudadores, según

lo indicó la Jefatura del Departamento de Ingresos en el informe DI-0506-2016 del 12 de julio de 2016.

También, el Departamento de Ingresos tomó la decisión de completar el periodo anual de las fiscalizaciones realizadas en periodos anteriores cuyo alcance inicial abarcó solamente un semestre, por lo cual, en el último periodo 2016 se debieron retomar estas fiscalizaciones para ampliar el alcance de las mismas a un año en lugar de un semestre.

Además, las Jefaturas manifestaron que: *“Actualmente el Departamento de Ingresos se encuentra en proceso de establecer procedimientos de revisión automatizados o electrónicos que permitan verificar las Declaraciones Juradas (DJ) que presentan los recaudadores contra la información de los vuelos de las líneas aéreas, sin embargo, aún no se cuenta con los medios requeridos para obtener dicha información, la cual viene de los boletos aéreos de cada pasajero, y se encuentra contenida en una nube de datos en el Passenger Name Record de las líneas aéreas.*

*Agregaron que actualmente, el único Ente de Gobierno que tiene acceso a esta información es la Dirección General de Migración y pese a que se ha insistido en innumerables ocasiones no se ha llegado a un acuerdo, para entrar en algún tipo de convenio que permita utilizar esta plataforma tecnológica para la captura de datos y poder obtener así la información requerida para llevar a cabo la verificación de las DJ correspondientes a los impuestos de los \$15 y 5%b.*

*Pero es importante destacar que en el mes de noviembre del año 2016 se gestionó ante la empresa SITA Global una oferta para recibir la información del PNR la cual se estará analizando en conjunto con la Gerencia y TI en el mes de enero de 2017 con el fin de determinar si es viable la adquisición de este servicio. Mediante esta oferta se allanaría la necesidad de información descrita en el párrafo anterior.”*

Lo identificado en la auditoría podría generar que:

- Exista incertidumbre sobre la veracidad de las Declaraciones Juradas, por lo que podrían existir omisiones que no se detecten, generando que el ICT no perciba las sumas por concepto de impuestos que realmente corresponde.
- La ausencia de digitalización de las operaciones, así como de desarrollo e innovación en la fiscalización, obliga a mantener las revisiones manuales

como la única forma de fiscalización, lo que genera mayores recursos y tiempos asignados y alta posibilidad de errores.

- La necesidad de mayor recurso humano para realizar procesos manuales de fiscalización, por la ausencia de digitalización de las actividades de fiscalización.
- Se deben mantener las intervenciones en los aeropuertos internacionales, como una forma alternativa de fiscalización.
- Podría aumentar la defraudación.

En relación con lo indicado por el jefe del Departamento de Ingresos, sobre la obtención de información de los sujetos colaboradores, esta Auditoría Interna en el año 2014 en el Informe AI-E-08-2014 recomendó lo siguiente:

*“4.6 En el plazo de 20 días hábiles, en coordinación con el Líder del Macroproceso Administrativo Financiero, presenten para valoración y aprobación de la Gerencia un plan de acción y un cronograma de ejecución, que permita obtener de los Sujetos Colaboradores, la información necesaria para el cumplimiento de sus funciones de fiscalización y recaudación de los impuestos.*

*Una vez aprobado el plan de acción, en un plazo de 10 días, diseñar e implementar las actividades de control necesarias, que permitan dar un seguimiento oportuno y efectivo al plan de acción y al cronograma de ejecución, recomendado en el punto anterior.”*

Mediante oficio PGI-0474-2015, la jefatura del Departamento de Ingresos indicó, que desde que los impuestos entraron en vigencia se han realizado innumerables gestiones ante la Dirección General de Aviación Civil (DGAC) y la Dirección General de Migración y Extranjería (DGME) con el fin de obtener de estas entidades la colaboración que deben brindar, según los reglamentos de estos impuestos.

Sin embargo, en el año 2014 solamente se logró que la DGAC comunicara a los representantes legales y gerentes de las Líneas Aéreas del Aeropuerto Internacional Juan Santamaría, que dentro de los requisitos que las aerolíneas que operan los vuelos tipo chárter deben presentar ante esa entidad, se incluya la certificación emitida por el Departamento de Ingresos indicando que la aerolínea solicitante se encuentra al día en sus obligaciones tributarias con el ICT.

Agregó que pese a las gestiones realizadas ante la DGME se ha obtenido de dicha entidad una rotunda oposición de cooperar con el ICT en el establecimiento de controles automatizados en los impuestos en cuestión.

**Con la finalidad de subsanar lo determinado se recomienda a la Gerencia:**

1. Instruir al Departamento de Ingresos para que establezca procedimientos de fiscalización más efectivos que permitan verificar con una cobertura mayor las declaraciones que presentan los agentes recaudadores, así como alcances más razonables, completos y oportunos con el propósito de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias y de proceder, ejercer las acciones de cobro pertinentes, para lo cual debe establecer un plan que permita la implementación respectiva.
2. Valore lo realizado por la Administración hasta el momento, para que la Dirección General de Migración y Extranjería suministre al Instituto la información de interés tributario, según lo establece el artículo 20 del Reglamento del impuesto del 5% b) y el artículo 17 del Reglamento del impuesto de los \$15, y gestionar lo pertinente para que el ICT cuente con la información.

Si del estudio determina que las acciones adicionales a realizar para que dicho Órgano cumpla con el requerimiento están fuera de sus competencias, presentar a la instancia correspondiente el caso para que ésta tramite lo pertinente de manera que la Dirección de Migración y Extranjería, proporcione la información que requiere el Departamento de Ingresos para llevar a cabo la verificación de las Declaraciones Juradas correspondientes a los impuestos de los \$15 y 5% b).

## **2.2 Identificación de posibles contribuyentes no inscritos**

El Departamento de Ingresos realiza verificaciones con la finalidad de identificar posibles contribuyentes no inscritos, pero, no lo ha documentado formalmente.

Al respecto, el artículo N° 9 del Reglamento del impuesto del 5% a) indica que los Agentes de Percepción se encontrarán obligados a inscribirse en el Registro de Agentes de Percepción del impuesto, que al efecto mantiene el I.C.T.

Por su parte, los Reglamentos de los impuestos del 5% b) y los \$15 indican lo siguiente: *Artículo 15. —Obligación de inscripción al pago del impuesto. Toda empresa de transporte autorizada para operar en el país estará en la obligación de inscribirse ante el I.C.T., como contribuyente del impuesto. Con la información suministrada, el I.C.T. integrará un registro de contribuyentes del impuesto, que contendrá la información de los obligados tributarios por deber formal.”*

También, la norma 4.2<sup>1</sup> estipula que las actividades de control deben documentarse, ser de conocimiento general y que esa comunicación debe darse preferiblemente por escrito en términos claros y específicos.

Ese mismo cuerpo normativo<sup>2</sup> señala que los titulares subordinados deben establecer un ambiente de control que se constituya en el fundamento para la operación y el fortalecimiento del sistema de control interno y a una gestión institucional orientada a resultados que permita una rendición de cuentas efectiva.

La condición identificada se presenta porque el Departamento de Ingresos no ha considerado plasmar en un documento el proceso que realiza para identificar posibles recaudadores no inscritos. Aunque la normativa no obliga a que el Departamento de Ingresos tenga la obligación de verificar si existen agentes no inscritos, contar con actividades de control para realizar esta función contribuye a asegurar la recaudación de impuestos.

Que existan recaudadores sin inscribirse aumenta el riesgo de que el ICT no pueda recaudar sumas por concepto de impuestos, lo que podría incidir en el presupuesto institucional, además, podría aumentar la defraudación.

**Al respecto, se recomienda a la Gerencia instruir al Departamento de Ingresos para que:**

3. Diseñe, divulgue e implemente de conformidad con sus competencias, actividades de control (políticas, procedimientos o mecanismos) que le permitan contar con una herramienta formalizada para identificar posibles contribuyentes que no estén inscritos y proceda de conformidad con la normativa, para lo cual debe establecerse un plan de acción que permita la implementación.

---

<sup>1</sup> Normas de Control Interno para el Sector Público (NCISP)

<sup>2</sup> Norma 2.1

### 2.3 Soportes de las actas de inscripción de los contribuyentes

Se procedió a revisar una muestra aleatoria de 28 expedientes de los recaudadores (un transporte terrestre, una naviera, siete agencias de viajes y diecinueve aerolíneas) y sus respectivas actas de inscripción como contribuyentes.

Producto de esta revisión se evidenció que en los expedientes se omitieron la mayoría los requisitos que deben cumplir los contribuyentes al momento de inscribirse. A continuación se detalla los requisitos que se cumplieron:

- 22 expedientes solo cuentan con la copia de la personería jurídica.
- 7 contribuyentes presentaron solo la copia de la cédula del representante legal.
- Una agencia de viajes de siete proporcionó copia del certificado de la "International Air Transport Association" (IATA).
- Una línea aérea de 19 suministró el certificado de Aviación Civil para la explotación aérea.

Al respecto, el documento Requisitos para inscripción como contribuyente indica lo siguiente:

*"Para poder acceder a los servicios de ICT-DECLARA, se requiere estar inscrito ante el ICT como CONTRIBUYENTE, a continuación se detallan los requisitos:*

*Requisitos para inscribir una Agencia de Viajes:*

1. *Autorización del IATA*
2. *Copia de Personería Jurídica (al día)*
3. *Copia de cédula Representante Legal*
4. *Copia de patente municipal*

*Requisitos para inscribir una Línea Aérea:*

1. *Permiso de Aviación Civil.*
2. *Acreditación de representación legal en Costa Rica (cuando no tienen oficina propia en el país)*
3. *Copia de Personería jurídica (al día)*
4. *Copia de cédula Representante Legal*
5. *Copia de patente municipal*

*Requisitos para inscribir empresas de Transportes Terrestres:*

1. *Permiso del Consejo de Transportes*
2. *Acreditación de representación legal en Costa Rica (cuando no tienen oficina propia en el país)*
3. *Copia de Personería Jurídica (al día)*
4. *Copia de cédula Representante Legal*
5. *Copia patente municipal*

*Requisitos para inscribir empresas Navieras:*

1. *Permiso de transporte marítimo del Ministerio de Obras Públicas y Transportes (MOPT)*
2. *Copia de Personería Jurídica (a día)*
3. *Copia de cédula del Representante Legal*
4. *Acreditación de representación legal en Costa Rica (Cuando no tienen oficina propia en el país)*
5. *Copia de patente municipal”*

Adicionalmente, el artículo 9 del Reglamento del impuesto del 5% a) indica que los Agentes de Percepción se encontrarán obligados a inscribirse en el Registro de Agentes de Percepción del impuesto, que al efecto mantiene, el I.C.T.

También, los Reglamentos de los impuestos del 5% b y los \$15 indican lo siguiente:  
*Artículo 15. —Obligación de inscripción al pago del impuesto. Toda empresa de transporte autorizada para operar en el país estará en la obligación de inscribirse ante el I.C.T., como contribuyente del impuesto. Con la información suministrada, el I.C.T. integrará un registro de contribuyentes del impuesto, que contendrá la información de los obligados tributarios por deber formal.”*

La situación identificada obedece a que el Departamento de Ingresos no cuenta con una actividad de control que le asegure que los agentes recaudadores cumplan con todos los requisitos al momento de inscribirse como contribuyentes.

Además, la jefatura del Departamento indicó que:

- *“Aproximadamente en el año 2004 en ocasión del traslado al nuevo edificio y considerando la gran cantidad de documentos que se trajeron, se procedió con una depuración de los expedientes mediante una contratación que no se supervisó adecuadamente, por lo que esta empresa desechó documentos que no debió descartar*

- *Durante el último año se han realizado actualizaciones de esta acta de inscripción de contribuyentes, pero no se ha solicitado una actualización de los requisitos que deben acompañarla”.*

La falta de documentación adecuada para la inscripción de los contribuyentes, podría provocar:

- Que se inscriban recaudadores que no cumplan con los requisitos mínimos, y éstos son necesarios para saber a quién dirigirse al momento de realizar una fiscalización, o para gestionar un eventual cobro.
- Si una Agencia de Viajes no se encuentra inscrita en el IATA podría llegar a vender boletos de líneas aéreas que no corresponden a esta asociación internacional, lo cual tendría un impacto en la recaudación de impuestos.
- Que se dificulte o imposibilite la gestión de cobro.
- Debilitamiento del sistema de control interno que debe imperar en el Departamento de Ingresos para la inscripción de agentes recaudadores.

**De conformidad con lo identificado se recomienda a la Gerencia instruir al Departamento de Ingresos para que:**

4. Diseñe e implemente las actividades de control (políticas, procedimientos o mecanismos) que garanticen que los contribuyentes cumplan con todos los requisitos al momento de inscribirse, para lo cual debe establecer un plan de acción que permita la implementación.
5. Proceda a verificar y actualizar las actas de inscripción y expedientes de los contribuyentes y proceder con lo que corresponda, en los casos en que falten requisitos, para lo cual debe establecer un plan de acción que permita la implementación.

## 2.4 Control de firmas de las Declaraciones Juradas

Se procedió a revisar una muestra de Declaraciones Juradas (DJ) con el fin de observar que éstas fueran firmadas por la persona autorizada, observándose lo siguiente:

Detalle	Tipo de Impuesto		
	5% a)	5% b)	\$15
<b>Muestra</b>	26	18	10
<b>DJ en las que no se pudo determinar si la firma era la autorizada</b>	21	8	4
<b>Porcentaje</b>	81%	44%	40%

Según el artículo 14 del Reglamento del impuesto 5% a) establece “*en todos los casos, la declaración jurada correspondiente al impuesto del 5% a que se refiere este reglamento, deberá ser firmada por el representante legal del agente de percepción u otro personero, debidamente autorizado por el representante legal de la empresa*”.

Por otra parte, el artículo 9 del Reglamento al impuesto 5% b) señala “*La declaración deberá ser firmada por el representante legal o cualquier otro funcionario competente, debidamente acreditado por el contribuyente*”.

También, el artículo 8 del Reglamento al impuesto de los \$15 indica “*la declaración deberá ser firmada por el representante legal o cualquier otro funcionario competente debidamente acreditado por el agente de percepción, según lo que establezca al respecto el reglamento que para tales efectos emitirá el I.C.T.*”.

La causa de esta situación se debe a que no se cuenta con una actividad de control para llevar un registro de firmas de las declaraciones juradas que se presentan en papel y para validar las firmas que entreguen en formato físico que permita la comprobación de las mismas.

La situación identificada podría ocasionar:

- Que se reciban Declaraciones Juradas inválidas, en la que no se asegure la confiabilidad de las mismas y que no se encuentren firmadas por personas autorizadas, lo que implicaría que dichos documentos no tengan ninguna validez, lo que podría perjudicar la recaudación de los impuestos.
- Incumplimiento por parte del Departamento de Ingresos de lo estipulado en los reglamentos de los impuestos de los \$15, 5% a) y b) en relación con las declaraciones juradas.

### Por lo identificado anteriormente se recomienda la Gerencia:

6. Instruir al Departamento de Ingresos para que diseñe e implemente las actividades de control que garanticen que las firmas que se consignent en las Declaraciones Juradas sean las autorizadas, para lo que deberá de plantear un plan de acción que permita la implementación.

## 2.5 Actualizaciones del Manual de Procedimientos

El manual de procedimientos del Departamento de Ingresos (publicado en setiembre de 2015) se encuentra desactualizado ya que no incluye las siguientes actividades:

- El nuevo procedimiento para la estimación de los ingresos de los \$15 y 5% incisos a) y b).
- La realización de la conciliación mensual con la información contable, así como la elaboración del informe que debe presentar cada auditor a la jefatura una vez concluida la función de controlar un impuesto determinado, en relación con la ejecución del procedimiento *“Revisión de la morosidad en la recaudación del impuesto 5% sobre pasajes internacionales “CR”, \$15 “NW” y del impuesto del 5% sobre el valor de los pasajes cuyo origen de ruta sea Costa Rica para cualquier clase de viaje internacional OU”*.
- La inscripción y verificación de la firma electrónica de los recaudadores, relacionado con el procedimiento *“Recepción de Declaraciones Juradas Electrónicas y Registro”*.
- Presentación de Declaraciones Juradas Rectificativas.
- Exoneración del impuesto de \$15.
- Inscripción de recaudadores.

Lo determinado es opuesto a la norma 1.4.c) de las NCISP, pues ésta señala que los titulares subordinados son responsables de la emisión de instrucciones a fin de que los procedimientos para el cumplimiento del sistema de control interno estén debidamente documentados, oficializados y actualizados. Por su parte, la norma 4.1 indica que las actividades deben ser dinámicas, a fin de introducirles las mejoras que procedan en virtud de los requisitos que deben cumplir para garantizar razonablemente su efectividad.

También la norma 4.2 señala que las actividades de control deben documentarse mediante manuales de procedimientos preferiblemente por escrito, en términos claros y específicos para su uso, consulta y evaluación y que además los funcionarios deben aplicarlas en el desempeño de sus cargos.

Adicionalmente, la “Guía para Elaboración de Manuales de Procedimientos Internos del ICT” señala que, los manuales sirven para unificar las formas en que se realizan el conjunto de actividades asociadas a los procesos de trabajo, consisten en medios de comunicación, facilitan el proceso de inducción del personal y funcionan como una herramienta de control.

Las causas de esta situación se deben a que el Departamento de Ingresos:

- a) No ha establecido un control de actualización permanente del manual de procedimientos.
- b) Se encuentra en una etapa de cambios y automatización de procesos y está a la espera de implementar:
  - ✓ El “Sistema de Información Tributario” (SIT-ICT) el cual puede tardar un año y conlleva a la vez la implementación de la página web para la declaración de impuestos.
  - ✓ El sistema de cuentas por cobrar según las NICSP.

El no contar con procedimientos actualizados puede provocar que se invierta más tiempo del requerido en la realización de las actividades, que no se apliquen los puntos de control establecidos, se aumente la propensión al error y se incremente el riesgo de que los resultados no sean de conformidad con los objetivos planteados.

**De acuerdo con lo determinado en este punto, se recomienda a la Gerencia instruir al Departamento de Ingresos para que:**

7. Diseñe e implemente las actividades de control pertinentes para que los Manuales de Procedimientos se revisen periódicamente, se modifiquen de acuerdo con los cambios que se vayan presentando y gestionar los que se identificaron como desactualizados, lo anterior de conformidad con lo que establece la “Guía para la elaboración de manuales de procedimientos internos”, por lo que debe generar un plan de acción para la respectiva implementación.

### 3. CONCLUSIÓN

Conforme con el objetivo y el alcance del estudio, con excepción de lo que se manifiesta en el tercer párrafo de esta conclusión, se concluye que existe un cumplimiento razonable de los reglamentos atinentes de los tres tipos de impuestos.

Sin embargo, se determinaron oportunidades de mejora con respecto a: cobertura del universo auditable, investigación que prevenga la existencia de contribuyentes no inscritos, soporte de requisitos de las actas de inscripción de los contribuyentes, control de firmas de las Declaraciones Juradas que se presentan en formato físico y la documentación de procedimientos.

Mención particular requiere la situación de incumplimiento que se ha reflejado respecto a los entes obligados a suministrar información a la Institución, específicamente la Dirección General de Migración y Extranjería, situación en la que si bien es cierto la Administración y específicamente el Departamento de Ingresos ha realizado gestiones, éstas han sido infructuosas, con el agravante de no conocer con exactitud si existe impuesto que no ha sido fiscalizado.

Si las oportunidades de mejora identificadas en el estudio se subsanan, el Departamento de Ingresos fortalecerá el control interno y el Instituto tendrá una garantía razonable de que el proceso de recaudación de los impuestos se realizará de acuerdo con la normativa aplicable.